الرقابة المالية في الدولة الإسلامية والدولة المعاصرة

أصلها أطروحة دكتوراه في الدراسات الإسلامية

أ.د سمير أسعد الشاعر

أستاذ جامعي وخبير مالي إداري وشرعي

1426هـ / 2005 م

المقدمة

الحمد لله رب العالمين، والصلاة والسلام على أشرف المرسلين محمد وعلى آله وصحبه أجمعين، أما بعد:

قال الله تبارك وتعالى﴿ إِنَّ ٱللَّهَ كَانَ عَلَيۡكُمۡ رَقِيبٗا ١ ﴾[1] الآية؛ وقال تعالى:﴿ وَلَا تَأۡكُلُوٓاْ أَمۡوَٰلَكُم بَيۡنَكُم بِٱلۡبَٰطِلِ وَتُدۡلُواْ بِهَآ إِلَى ٱلۡحُكَّامِ لِتَأۡكُلُواْ فَرِيقٗا مِّنۡ أَمۡوَٰلِ ٱلنَّاسِ بِٱلۡإِثۡمِ وَأَنتُمۡ تَعۡلَمُونَ ١٨٨ ﴾[2].

إن الرقابة المالية من الموضوعات الجديدة التي عرضت لها ندرة من الكتابات، وتزداد أهميتها كونها تمسّ الكيان التنظيمي للدولة. فهي ضرورة لازمة لحماية المال العام، كما أن تنظيمها من أدقّ مشكلات التنظيم لما لها من أثر فعَّال على سلوك الأفراد والجماعات وما يعكسه ذلك من آثار على الاقتصاد القومي بوجه عام.

وترجع نشأة الرقابة المالية إلى نشأة الدولة وملكيتها للمال العام وإدارته نيابة عن الشعب، فقد عرفها المصريون القدماء والإغريق والرومان. فقد كان لدى أثينا منذ أكثر من 300 سنة قبل الميلاد مؤسسة مختصة بالرقابة على جباية أموال الدولة[3] وإنفاقها، تتمثل في المراقبين العامين العشرة الذين يدققون في حسابات الجباة العامين العشرة[4].

---

(1) سورة **النساء**، الآية 1.

(2) سورة **البقرة**، الآية 188.

(3) عبد المعطي، **تطور الرقابة الحسابية**، وشرح أهداف الجهاز، محاضرة بالآداب العامة للتدريب بالجهاز المركزي للمحاسبات، سنة 1967م.

(4) Ellul, Histoire des institutions, P.U.F., Collect, Themis, 1955, P.133-134 .

المحتويات

بسم الله الرحمن الرحيم

مارس العرب هذه الرقابة منذ النشأة الأولى للحضارة الإسلامية وفي كتب تاريخنا الإسلامي سجل حافل بالرقابة التي اتخذت أنماطاً متنوعة، تراوحت بين رقابة مالية قبل الصرف وبعده، وكان يقوم بها الرئيس الأعلى أو أهل الشورى أو القضاة والمحتسبون.

وقد اتسع نشاط الإدارة وازداد حجم المال العام مع تطور وظيفة الدولة من المحافظة على الأمن الداخلي والخارجي، وإقامة العدل إلى التدخل في مختلف نواحي النشاط الاقتصادي. ولما كانت الرقابة لصيقة الصلة بالإدارة وما تقوم به الدولة من رقابة مالية تدور مع المال العام وجوداً وعدماً، فإن ازدياد حجم المال العام، واتساع نشاط الدولة يتطلب المزيد من الرقابة المالية الفعالة التي تكفل المحافظة على المال العام، والتي تهدف إلى مراقبة القائمين عليه بحيث يلتزمون في مزاولة أعمالهم بالقوانين والأنظمة والقواعد المالية المعمول بها، وإلا تعرضوا للمساءلة.

وتعتبر الرقابة المالية ركناً من أركان التنظيم والتخطيط في الدولة الحديثة، ولا يقف دورها على مجرد المراجعة المستندية والانتقادية للمستندات والحسابات، بل يمتد ليشمل تقييم الأداء والتحليل المالي واتخاذ ما قد يلزم من إجراءات تصحيحية. ولكن هذه الرقابة ليست وليدة نظم الدولة الحديثة، بل هي ظاهرة تلازم تجمع الأفراد "فإذا اجتمعوا فلا بد لهم من أمور يفعلونها يجتلبون بها المصلحة وأمور يجتنبونها لما فيها من المفسدة، ويكونون مطيعين للآمر بتلك المقاصد والناهي عن تلك المفاسد"[1].

وبالرغم من الفارق الكبير بين النظم الإدارية والمالية في الدولة الإسلامية وبين ما صارت إليه الآن في الدولة الحديثة، تبيّن لنا الدراسة المقارنة لنظم الرقابة المالية في مختلف النظم الاقتصادية، أنّ الرقابة المالية التي باشرها ديوان المكاتبات والمراجعات وديوان الأزمة ووالي المظالم والمحتسب، بالإضافة إلى نظم الضبط الداخلي المتّبعة في دواوين الأموال، أحكمت الرقابة على موارد بيت المال ومصارفه.

ويظهر البحث أن الرقابة المالية في الإسلام، والتي أرست قواعدها الشريعة الإسلامية، تطوَّرت مع الدولة المزدهرة فأصبح لها أجهزة ودواوين تباشر رقابة فعالة ومستمرّة على مالية الدولة وتحميها من العبث والضياع، بجانب الرقابة الذاتية التي غرستها العقيدة الصادقة في نفوس المسلمين، وذلك في ظلّ اقتصاد إسلامي متميّز عن النظم الاقتصادية المعاصرة الرأسمالية منها أو الاشتراكية.

---

[1] ابن تيميه، أحمد، **الحسبة في الإسلام**، ص4، نشر قصي محب الدين الخطيب، القاهرة، 1387هـ.

وقد كان للرقابة المالية في الإسلام سمات مميَّزة تنطوي على قواعد وأسس ومبادئ عامة تصلح للتطبيق العملي، وتفوق في جوانبها الرقابة المطبقة في عدد من الدول الحديثة[1].

إن أي نظام إداري أو مالي عند علماء الاقتصاد والمالية العامة والإدارة، لا تتوفَّر فيه رقابة صحيحة ومنظمة، يعتبر نظاماً ناقصاً، يفتقر إلى المقومات الأساسية المتكاملة والتي تساعد على التقدم والرقي والازدهار [2].

إن الرقابة بشكل أو بآخر أمر طبيعي في أي مجتمع إنساني، لأنها تمثل الضوابط لكل تصرف يتعدى أثره إلى الغير.

كما أن الكوارث المختلفة التي حلَّت بالمجتمعات عبر التاريخ، ما هي إلا نتيجة لتجاوزات الحكام أو المسؤولين للسلطات الممنوحة لهم، مما أدى فيما بعد إلى تجاوزات مماثلة من قبل المحكومين، نتيجة لردة الفعل الناتجة عن المطالبة بالحقوق المهدورة أو الضائعة، كل هذا أسس لمبدأ الفصل بين السلطات، من سلطةٍ تشريعية، وأخرى تنفيذية وثالثة قضائية.

وتبعاً لذلك، وجد مع هذا التنظيم مختلف أنواع الرقابة باعتبارها تربط وتنسق ممارسات هذه السلطات لاختصاصاتها، التكامل والعدالة والمساواة والرخاء في إطار المجتمع الواحد، ومنها ما عُرف بالرقابة المالية[3].

والواقع أنَّ الرقابة المالية، والتي هي موضوعنا الرئيسي، تعتبرُ جزءاً أساسياً من الإدارة المالية التي تتضمن مجموعةً من السياسات والإجراءات المحاسبية والتدقيقية في مجالي الأداء والعلاقات المالية من خلال نظامٍ متكامل للمعلومات المالية والمحاسبية التي من شأنها المحافظة على الأداء وتطويره.

وتهدف الإجراءات والوسائل والقرارات الإدارية المتعلقة بالرقابة إلى التأكد من أنَّ النتائج الفعلية تتماشى وتنسجم مع النتائج المرغوبة والمخطط لها، وأنَّ فعالية الرقابة تكمن في التحديد الدقيق للنتائج المرغوبة وتوجيه مختلف الجهود والإمكانات نحو إنجازها[4].

---

[1] الكفراوي، د. عوف محمد، **الرقابة المالية في الإسلام**، ص17، الإسكندرية، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، ط 2، 1977م.

[2] الوادي، د. محمود حسين و عزام، د. زكريا أحمد، **المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**، ص 163، عمان، دار المسيرة، ط1، 1421هـ - 2000م.

[3] شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص11، دار المجدلاوي للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، د.ط، د.ت. وغادر، محمد، مدقق حسابات في ديوان المحاسبة بالجمهورية اللبنانية، بحث بعنوان **استقلال الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة**، المقدم إلى المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأربوساي-ARABOSAI)، ص1.

[4] الوادي، د. محمود حسين وعزام، د. زكريا أحمد، **المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**، ص 164، مرجع سابق.

الباب التمهيدي

- **الفصل الأول:** ماهية الرقابة والمالية العامة.
- **الفصل الثاني:** الموازنة العامة ومبادئ تحضيرها في الدولة الإسلامية.
- **الفصل الثالث:** مراحل تحضير الموازنة العامة في الدولة الحديثة ولبنان.

الفصل الأول

ماهية الرقابة والمالية العامة

إن موضوع الرقابة من أهم الموضوعات التي تظهر مدى إلتزام الدولة بمبدأ المشروعية، فهي ضرورة لازمة لحماية المال العام وذلك لما له من أهمية في اقتصاد الدولة، وليكون من دواعي استقرارها وقوتها. فالرقابة المالية موضوع هذا البحث تنصب على رقابة المالية العامة للدولة التي تجسد صورتها العامة الموازنة السنوية، لذا من المفيد والضروري قبل البدء، التعريف بالمالية العامة وموازنة الدولة التي تنتهي دورتها بإجراء الرقابة التي سنفرد لها الفصل الأول من الباب الأول.

أولاً: مفهوم المالية العامة

إنَّ مفهوم المالية العامة بمعنى توزيع الأعباء للقيام بالإنفاق على الخدمات اللازمة لم يكن معروفاً منذ وجود الدولة بل يرجع إلى وقتٍ قريب، حيث إنَّه في العصور الوسطى(عهد الإقطاع والمَلَكية المطلقة) كان الحاكم هو الدولة فاختلطت ماليته بماليتها، وكان ينفق على أفراد الدولة كأنهم أفراد أسرته وعشيرته، معتمداً على السخرة والاستيلاء ومصادرة الأموال ويتحمّل الشعب عبء نزوات الحاكم وبطانته، والدولة في تلك الفترة كانت تمثل مصالح الأمراء والإقطاعيين. وأقيمت القيود والتنظيمات لحماية مصالحهم. وأدى هذا الظلم والتعسف إلى ظهور مصالح جديدة لطبقة متطلعة "هي الطبقة البرجوازية"، فلم تعد الدولة بتنظيمها القائم كفيلة بتحقيق أهداف هذه الطبقة الجديدة، مما أدى إلى ضرورة تطورها وانبثاق نظام ومرحلة « اقتصاديات السوق الحرة ».

إن مرحلة الاقتصاد الحر وليدة ثورتين هامتين:

1 . الثورة الصناعية في إنجلترا التي نتجت عن استخدام الآلة وأحدثت انقلاباً في الإنتاج الصناعي، ومكَّنت الطبقة الغنية من الاستثمار بالقوة الاقتصادية الأساسية.

2 . الثورة الفرنسية؛ وشعارها: الحرية، الإخاء، العدالة والمساواة.

وقد نتج عن تقابل الثورتين ميلاد مذهب الاقتصاد الحر، وهذه المرحلة تعرف بدولة المذهب الفردي الحر أو بالدولة المستهلكة والتي اقتصر دورها على الدفاع، وإقامة العدل، والقيام ببعض الأعمال العامة اللازمة للجماعات، كإنشاء الطرق، وتأمين المياه، والمواصلات، والتعليم...الخ، والتي لا يكفي دخلها لتغطية نفقاتها، وبالتالي كان هذا النظام يقتصر على الحصول على الإيرادات العامة اللازمة لتغطية النفقات التقليدية.

وكان دور الدولة في هذه المرحلة حيادياً، وكان لا يسمح لها بالتدخل في الاقتصاد، لإيمان أصحاب المذهب الفردي بأن مصلحتهم تحقق مصالح المجتمع.

وبعد كساد 1929 وتأثيرات الأزمات الاقتصادية وانتشار البطالة، تطوَّرَ دور الدولة وأصبحت مسؤولة عن التوازن الاقتصادي والتوازن الاجتماعي وعرفت المرحلة بمرحلة التدخُّل(الدولة المتدخِّلة) أي الانتقال من دولة الحماية إلى دولة الرعاية، وهنا لم يعد الغرض الأساس من النفقات هو الوظائف التقليدية للدولة، بل أصبح يشمل، بالإضافة إلى ذلك، التأثير في حجم الدخل القومي، وكيفية توزيع الدخل بين طبقات المجتمع، ولم تصبح نظرية الإيرادات العامة قاصرة على تغطية النفقات العامة بل أصبحت تهدف إلى تحقيق قدر من التقارب بين الدخول والثروات وإلى محاربة التضخم وتكوين احتياطي للموازنة[1].

1- تعريف المالية العامة:

أ- في الفكر الرأسمالي: هي العلم الذي يهتم بدراسة الوسائل التي تحصل بها الدولة على الإيرادات اللازمة لتغطية النفقات العامة، وذلك بتوزيع العبء بين المواطنين عن طريق الضرائب والرسوم[2].

ب- في الفكر الاشتراكي: هي سلوك هيئة التخطيط في الإدارة الشاملة للاقتصاد، وسد الالتزامات السياسية والاجتماعية، وتوفير الموارد اللازمة لذلك[3].

ج- في الفكر المالي الإسلامي: هي مجموعة المبادئ والأصول المالية العامة التي تحكم النشاط المالي للدولة الإسلامية، والتي وردت في نصوص القرآن الكريم والسنة النبوية وما سار عليه العمل في الدولة الإسلامية، والتي يمكن تطبيقها بما يتلاءم مع ظروف الزمان والمكان[4].

2- التعريف الحديث لعلم المالية العامة: "هو العلم الذي يبحث في نشاط الدولة عندما تستخدم

---

[1] الكفراوي، د. عوف، وبركات، عبد الكريم صادق، **الاقتصاد المالي و الإسلامي، دراسة مقارنة بالنظم الوضعية**، ص13-17، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، د. ط، 1984م.

[2] دويدار ، د. محمد، **مبادئ الاقتصاد السياسي**، ص14، الدار الجامعية، بيروت، د.ط، د.ت، نقلاً عن C.A. Dauten M.T. Welshans, **Principles of Finance**. South Western Publishing Co., Cincinnati 1958.

[3] دويدار ، د. محمد، **اقتصاديات التخطيط الاشتراكي**، ص79-80، المكتب المصري الحديث، الإسكندرية، ط2، 1968.

[4] الكفراوي، د. عوف، وبركات، د. عبد الكريم، **الاقتصاد المالي الإسلامي**، ص29، مرجع سابق.

الوسائل المالية، من نفقات ورسوم وضرائب وقروض ووسائل نقدية وموازنة الخ...لتحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية وغيرها[1]، أو" هو العلم الذي يبحث في جملة الوسائل المالية التي تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية[2].

ثانياً: نشأة الموازنة العامة للدولة:

يورد[3] بعض الكتاب أن الموازنة العامة للدولة بمعناها الحديث بدأت في أوروبا وعلى الأخص في إنجلترا وفرنسا، والأمر يقتضي ترتيب حلقات تاريخ الفكر المالي ليأخذ الفكر الإسلامي مكانه اللائق كفكر رائد في هذا المجال إنصافاً للحقيقة و تصحيحاً لتاريخ الإنسانية، ولكل حضارة ممارستها وأساليبها في العمل، وقد عرف المسلمون الضبط المالي ومارسوه على أموال الدولة لأربعة عشر قرناً، بمفاهيم ومعايير تتقاطع مع ما نسميه اليوم الموازنة العامة من غير اعتماد للفظ بل للمضامين، وكان لهم تقسيماتهم وأساليبهم. ويمكن الاستدلال على سبق الفكر الإسلامي في معرفة الموازنة العامة من خلال تحليل المفهوم ومضمون الموازنة، والذي يقوم على أنَّ الموازنة العامة للدولة هي قائمة معتمدة بتقديرات الإيرادات والمصروفات العامة عن فترة مقبلة. وبتحليل هذا المضمون إلى عناصره الأساسية نجد ما يلي:

1. إذا نظرنا إلى الموازنة كأداة من أدوات التخطيط المالي تندرج تحت إطار النظرة المستقبلية للأمور فهي بهذا المعنى تجد سندها الشرعي استناداً للأصول العامة التي يقول بها الإسلام في تدبُّر الأمور قبل الإقدام عليها، لقوله ﷺ « إذا أقبلت على أمرٍ فتدبر عاقبته فإنَّ كان خيراً فأمضه وإن كان غياً فانته عنه»[4].

وعلى مستوى التخطيط المالي، ما ورد في القرآن الكريم عن قصة سيدنا يوسف[5] عليه السلام

---

[1] عواضة، د. حسن، **المالية العامة دراسة مقارنة**، ص10، دار النهضة العربية، بيروت، الطبعة السادسة، 1983 م.

[2] بشور، د. عصام، **المالية العامة والتشريع المالي**، ص13، مطبعة رياض، دمشق، د.ط، 1403 هـ- 1983 م.

[3] الوادي د. محمود، وعزام، د. زكريا، **المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**، ص305-309، مرجع سابق.

[4] ابن المبارك، أبو عبد الله المروزي، **الزهد**، ص14، دار بيروت العلمية، بيروت، تحقيق حبيب الرحمن الأعظمي، د.ط، د. ت. والمناوي، عبد الرؤوف، **فيض القدير**، ج1، ص270، المكتبة التجارية الكبرى، مصر، ط1، 1356هـ.

[5] **قال تعالى:** ﴿ قَالَ تَزْرَعُونَ سَبْعَ سِنِينَ دَأَبًا فَمَا حَصَدتُّمْ فَذَرُوهُ فِي سُنۢبُلِهِۦٓ إِلَّا قَلِيلًا مِّمَّا تَأْكُلُونَ ﴿٤٧﴾ ثُمَّ يَأْتِي مِنۢ بَعْدِ ذَٰلِكَ سَبْعٌ شِدَادٌ يَأْكُلْنَ مَا قَدَّمْتُمْ لَهُنَّ إِلَّا قَلِيلًا مِّمَّا تُحْصِنُونَ ﴿٤٨﴾ ثُمَّ يَأْتِي مِنۢ بَعْدِ ذَٰلِكَ عَامٌ فِيهِ يُغَاثُ ٱلنَّاسُ وَفِيهِ يَعْصِرُونَ ﴿٤٩﴾ ﴾ سورة يوسف47-49 الآيات.

حينما تولى أمر مالية الدولة بمصر وتوصيته بتخزين القمح في سنابله لمواجهة سنوات القحط، إشارة واضحة إلى إقرار القرآن الكريم للنظرة المستقبلية للأمور بناءً على الظروف والمعطيات السائدة وبما يتفق والمصلحة العامة.

والرسول الكريم ﷺ في إدارته للدعوة والدولة يعتمد التخطيط للأمور قبل القيام بها واتخاذ القرار بشأنها، ومن أمثلة تخطيطه ﷺ الهجرة إلى المدينة، وفي الشؤون المالية إذ كان يهتم بتنظيم المالية العامة تنظيماً مناسباً فكان يستخدم الكُتاب لتسجيل الإيرادات العامة، كان يكتبها الزبير بن العوام، وجهيم بن الصلت وكان حذيفة بن اليمان يتولى خرص النخيل أي تقدير الإيرادات العامة من زكاة الزروع والثمار.

وبالنسبة للأنفاق العام كان ﷺ يحتفظ بسجلات بأسماء المستفيدين من بيت مال المسلمين، فلقد ورد أنه ﷺ قال: "اكتبوا لي من تلفظ بالإسلام فكتبنا له ألفاً وخمسمائة رجل[1]، إلى غير ذلك من الآثار التي تدل على أن جوهر الموازنة كأداة من أدوات التخطيط المالي بدأت منذ عهد الرسولﷺ.

وفي وقت يسبق نشأة الموازنة بإنجلترا كانت عملية تقدير الإيرادات والمصروفات العامة أمراً معروفاً فكراً وتطبيقاً خاصة في عهد عمر بن الخطاب ومن جاء بعده، فقد أنشأ عمر دواوين مالية هامة، كديوان العطاء المختص بالنفقات العامة للدولة، وديوان الخراج المختص بالإيرادات العامة للدولة، مع الإبقاء على دواوين البلاد المفتوحة بلغاتها، ثم عربت أيام مروان بن عبد الملك.. وأصبحت هذه من واجبات الوالي أو الحاكم[2].

2. وإذا نظرنا للموازنة كاعتماد من السلطة التشريعية للإيرادات والنفقات العامة، كما حصل في إنجلترا حيث أصبح من حق البرلمان مناقشة واعتماد الإيرادات والنفقات العامة بعد أن كان الملك مستأثراً بهذا الحق. ففي الإسلام نُظم الأمر منذ البداية بصورة واضحة إذ يوجد فصل كامل بين سلطة الحاكم أو ولي الأمر في التصرف بماله الخاص أو بالمال العام. حيث تولت الشريعة تحديد الإيرادات والنفقات العامة بصورة تفصيلية كما في الزكاة والغنيمة، ويأتي هذا التحديد كاعتماد من السلطة التشريعية في الإسلام وهي السلطة الدينية.

أما ما استجد بعد ذلك من إيرادات ومصروفات عامة مثل الخراج[3] والعشور [1] والتوظيف

---

(1) البخاري، **صحيح البخاري**، ج3، ص1114، دار ابن كثير، بيروت، تحقيق د. مصطفى ديب البغا،ط3، 1407هـ-1987م.

(2) الماوردي، **نصيحة الملوك**،ص247، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، تحقيق أحمد فؤاد عبد الباقي، د.ط، 1993م.

(3) الخراج ما وضع على رقاب الأرض من حقوق تؤدى عنها، الماوردي، **الأحكام السلطانية**، ص146، وأبو يعلى، **الأحكام السلطانية**، ص162، مرجعان سابقان.

على الأموال. فإن الفقه الإسلامي مستقر على ضرورة الحصول على إذن مسبق من السلطة التشريعية (أهل الشورى) ممثلة في أهل الحل والعقد والاجتهاد وذلك كما فعل عمر بن الخطاب في وضع الخراج والعشور[2].

3. وإذا نظرنا إلى الموازنة من حيث الشكل كقائمة بتقديرات الإيرادات والمصروفات العامة، فإنه يمكن الاستدلال على وجودها في الدولة الإسلامية قبل أن تعرفها إنجلترا بوقت طويل من الشواهد[3] التالية:

أ- ما ذكره النويري في مؤلفه نهاية الأرب عن القوائم والتقارير المالية التي يجب إعدادها في دواوين الدولة، وعدد منها الأعمال وكل القوائم المالية والتقارير عن بعض الأنشطة أو التصرفات المالية، وكذلك ذكر قائمة الارتفاع[4] (وهي تماثل شكل ومضمون الحساب الختامي للدولة ومرفقاته).

وقال عن الكاتب ومما يلزمه رفعه في كل سنة تقدير "**الارتفاع**" ويراد به الإيرادات وما عليها من النفقات، أي ما نسميه اليوم الموازنة العامة للدولة.

ب- وما ورد في كتاب مفاتيح العلوم للخوارزمي[5] حول أسلوب تقدير الإيرادات العامة، كما يحدث في الدواوين فعلاً، ويسمى هذا الأسلوب بالمعايرة، أي ثبت الصدقات لكل جهة واعتبار السنة الأكثر ريعاً.

ج- ما ذكره المقريزي في كتابه الخطط المقريزية[6]، حول تقدير الإيرادات والنفقات العامة ليقاس بينهما، أي يوازن بينهما.

إن الشواهد السابقة تشير إلى أن الفكر الإسلامي عرف الموازنة مفهوماً ومضموناً وممارسةً كأداة من أدوات التخطيط المالي وبمعنى اعتماد الإيرادات والمصروفات، الأمر الذي يؤكد سبق الفكر

---

(1) العشور، جمع عشر، وهو ما تأخذه الدولة ممن يجتاز بلدها إلى غيره من التجار، القدوري، محمد، و د. محمد ولد أباه، و د. الشاهد البوشيخي، دليل المصطلحات الفقهية، ص88، منشورات المنظمة الإسلامية للتربية والعلوم والثقافة- إيسسكو 1421هـ-2000م.

(2) الوادي، د. محمود وعزام، د. زكريا أحمد، **المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**، ص 308، مرجع سابق.

(3) الوادي، د. محمود وعزام، د. زكريا أحمد، **المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**، ص 309، مرجع سابق.

(4) النويري، شهاب الدين أحمد، **نهاية الأرب في فنون الأدب**،ج8، ص202، دار الكتب المصرية، د.م، ط1، 1350هـ-1931م.

(5) الخوارزمي، **مفاتيح العلوم**، ص37، مطبعة الشرق، مصر، د.ط، 1342هـ.

(6) المقريزي، **المواعظ والاعتبار بذكر الخطط والآثار**، ج2، ص140وما بعدها، مكتبة مدبولي، طبعة الهيئة المصرية العامة للكتاب، الإسكندرية، إعداد د. محمد عناية، طبعة الهيئة المصرية العامة للكتاب، د.ط، 1988م.

الإسلامي على غيره.

ثالثاً: الموازنة العامة وقطع حسابها ومبادئ إعدادها ودورتها

الموازنة العامة للدولة هي عبارة عن تنظيم مالي، يقابل فيه بين جانبيها ("الإيرادي" و"الإنفاقي") ويحدد العلاقة بينهما ويوجههما معاً لتحقيق أهداف السياسة المالية.

ولكي تؤدي الدولة دورها يتعين عليها القيام بعمل نوعين من التقديرات يتصلان بالنفقات اللازمة لقيامها بمختلف أوجه نشاطها، وبالإيرادات اللازم الحصول عليها لتغطية هذه النفقات. وموازنة الدولة تعبر عن خيارات السلطة العامة السياسية والاقتصادية والاجتماعية التي تسمح بإشباع الحاجات العامة، وتمثل الموازنة عملية مستمرة، فالصفقات والعمليات التي تتم في الاقتصاد العام، ما هي إلا تيار من الأنشطة التي تتم باستمرار، وتعكس الموازنة هذه العلاقات بين ما تحقق فعلاً وبين ما يستهدف تحقيقه في المستقبل[1].

جدير بالذكر أن بعض الدول العربية يستخدم مصطلح "الموازنة[2] Budget" في حين يستخدم البعض الآخر مصطلح "الميزانية Balance Sheet"[3] وفقاً لما نص عليه في قوانين موازناتها وتشريعاتها المختلفة[4]. فضلاً عن استخدام كل من المصطلحين في المؤلفات المتخصصة، الأمر الذي كان موضوع بحث في مؤتمر العلوم الإدارية الخامس في الكويت والذي أوصى باستخدام مصطلح "الموازنة" "Budget" للدلالة على الميزانية التقديرية، واعتبر مصطلح الميزانية Balance Sheet معبراً عن المركز المالي في ختام السنة المالية[5].

كما أوصى بذلك المؤتمر العربي السادس[6] للعلوم الإدارية، عندما أقر مشروع النظام المالي الموحد للدول العربية.

رابعاً . في الدولة الحديثة:

1. **الموازنة العامة:** هي التعبير المالي لبرنامج العمل المعتمد الذي تعتزم الحكومة تنفيذه في

---

(1) عوض الله، د. زينب حسين، **مبادئ المالية العامة**، ص 351–352، الدار الجامعية، بيروت، د. ط، 1988م.

(2) الأردن، لبنان، مصر، سلطنة عمان.

(3) البحرين، الكويت، ليبيا، تونس، العراق، المغرب، اليمن، السودان، الجزائر، موريتانيا.

(4) شكري، د. فهمي محمود، **الموازنة العامة ماضيها وحاضرها ومستقبلها**، ص 31–32، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت، د. ط،1990م.

(5) **المؤتمر العربي الخامس للعلوم الإدارية**، الكويت، كانون الثاني (يناير) سنة 1969.

(6) **المؤتمر العربي السادس للعلوم الإدارية**، مقر جامعة الدول العربية، القاهرة، أيلول (سبتمبر) 1972.

السنة القادمة تحقيقاً لأهداف المجتمع[1].

وعرفها القانون الفرنسي بأنها "الصيغة التشريعية التي تقدر بموجبها أعباء الدولة ووارداتها، ويأذن بها، ويقررها البرلمان في قانون الموازنة، الذي يعبر عن أهداف الحكومة الاقتصادية والمالية " وعرفها القانون البلجيكي بأنها " بيان الواردات والنفقات العامة خلال الدورة المالية " وعرفها قانون المحاسبة العمومية في لبنان بأنها "صك تشريعي تُقَدَر فيه نفقات الدولة ووارداتها عن سنة مقبلة، وتجاز بموجبه الجباية والإنفاق[2] (المادة 3 من القانون الموضوع موضع التنفيذ بموجب المرسوم رقم 14969 تاريخ 1963/12/31).

2. **قطع حساب الموازنة أو الحساب الختامي[3]:** هو عبارة عن كشف مسجَّل به المبالغ الفعلية للنفقات كافة التي أنفقتها الحكومة خلال السنة المعنية وجميع المبالغ التي قامت بتحصيلها خلال السنة ذاتها، ويتبع في التسجيل التبويبات والتقسيمات ذاتها المعتمدة في موازنة الدولة. والحساب الختامي لسنة معينة يتشابه مع موازنة الدولة للسنة ذاتها في كل شيء ما عدا الأرقام الواردة فيها، حيث تكون أرقام الموازنة تقديرية وأرقام الحساب الختامي فعلية.

3. **الموازنة العامة والحساب الختامي[4]:** الحساب الختامي، أو قطع حساب الموازنة[5]، هو بيان للنفقات والإيرادات التي تحققت فعلاً في فترة انقضت من الزمن، حيث يعتبر عمل هذا الحساب تقريراً للمدى الذي بلغته صحة تقديرات الموازنة. وهكذا فإن الموازنة تختلف عن الحساب الختامي من حيث الفترة الزمنية المغطاة في كل منها.

فالموازنة نظرة توقعيه لفترة زمنية مقبلة، أما الحساب الختامي فإنه نظرة تتعلق بفترة زمنية قد انقضت بالفعل. إلا أن الموازنة تلتقي مع الحساب الختامي في أن موضوع كل منها نفقات الدولة وإيراداتها، وفي أن كل موازنة لا بد أن يكون لها حساب ختامي وبقدر المدة التي نفذت فيها الموازنة كما يلتقيان أيضاً في أنه عند إعداد الموازنة لا بد من الاعتماد على الحساب الختامي لمعرفة مدى صحة التوقعات، وإلى أي حد لم تجاوز السلطة التنفيذية حدود الإجازة النيابية، الصادرة عن السلطة التشريعية، وذلك فيما يتعلق بالنفقات العامة بصفة خاصة.

---

[1] دراز، د. حامد عبد المجيد، **مبادئ الاقتصاد العام**، ص437، الدار الجامعية، بيروت، د.ط، 1989م.

[2] عواضة، د. حسن، **المالية العامة**، ص42-43، مرجع سابق.

[3] الوادي، د. محمود حسين وعزام، د. زكريا أحمد، **المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**، ص123، مرجع سابق.

[4] عوض الله، د. زينب حسين، **مبادئ المالية العامة**، ص 365، مرجع سابق.

[5] يسمي **الدستور اللبناني**، في المادة 87 منه قطع حساب الموازنة بـ "حسابات الإدارة المالية النهائية" لكل سنة.

الفصل الثاني

الموازنة العامة ومبادئ تحضيرها في الدولة الإسلامية

أولاً– تعريف الموازنة العامة

الموازنة هي توقع وإجازة لنفقات وإيرادات الدولة العامة عن فترة زمنية مقبلة، سنة في المعتاد، تعبر عن أهدافها الاقتصادية والمالية. ويتبين من هذا التعريف أن الموازنة تشتمل على عنصرين هما التوقع والإجازة، فضلاً عن كونها معبراً عن أهداف الدولة الاقتصادية والمالية والاجتماعية [1].

1– الموازنة العامة توقع للنفقات والإيرادات:

تعتبر الموازنة بياناً لما تتوقع السلطة التنفيذية أن تنفقه وأن تحصله من إيرادات مالية خلال مدة قادمة، وتقدر بعام واحد في أغلب الأحوال، حيث تقوم هذه السلطة بإجراء هذا التوقع أو التقدير قبل أن تعرضه على السلطة التشريعية. وتعد الموازنة بما تتضمنه من بنود النفقات والإيرادات ومبالغها بمثابة برنامج عمل الحكومة في الفترة المستقبلية، حيث يعكس هذا البرنامج سياستها في شتى المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وغيرها، وذلك من خلال ما تنصرف إليه أوجه الإنفاق والإيرادات المختلفة[2].

2– الموازنة العامة إجازة للنفقات والجباية:

ويعني ذلك، أن المجالس النيابية، وهي السلطة التشريعية في الدول ذات الأنظمة الديمقراطية هي التي تختص باعتماد الموازنة، أي الموافقة على توقعات الحكومة عن نفقات وإيرادات العام المقبل. وبعد الاعتماد يعود الأمر إلى الحكومة مرة أخرى لتقوم بتنفيذها في الحدود التي صدرت بها إجازة هذه السلطة، على النحو الذي اعتمدتها به.

ثانياً: دور الموازنة العامة في مالية الدولة[3]

أحدثت التغييرات والتطورات الاقتصادية والاجتماعية التي طرأت على مختلف الدول تعديلات جذرية وعميقة في فكرة الموازنة والدور الذي تقوم به في مالية الدول، وقد اختلف هذا الدور في المفهوم التقليدي عنه في الفكر المالي الحديث.

---

[1] جامع، د. أحمد حق، **المالية العامة**، ص 315—321، دار النهضة العربية، القاهرة، د. ط، 1970م.

[2] عوض الله، د. زينب حسين، **مبادئ المالية العامة**، ص 360–361، مرجع سابق.

[3] عوض الله، زينب حسين، **مبادئ المالية العامة**، ص 372–377، مرجع سابق.

1- دور الموازنة العامة في النظرية التقليدية:

جاءت النظرية التقليدية في مرحلة من التطور الاقتصادي والاجتماعي للدول المختلفة وتميزت بعدم تدخل الدول في الحياة الاقتصادية والاجتماعية إلا في حدود ضئيلة، وذلك تأثراً بمذهب الحرية الفردية الذي ازدهر في ظله نظام الاقتصاد الحر أو المرسل. لهذا فقد غلب على فكر هذه النظرية نوع من "الحيادية" المالية، حيث تمثل هذا الحياد في مجموعة من الآراء التي كانت ترى أن أفضل الموازنات هي أقلها نفقات، وأن توازن جانبي الإيرادات والمصروفات يعتبر أمراً حيوياً في الموازنة السنوية. وقد ترتب على هذه الآراء رفض التقليديين فكرة إحداث عجز، منظم أو غير منظم في موازنة الدولة.

2- دور الموازنة في المالية العامة الحديثة:

أما في المالية الحديثة، وقد اتسع نطاق دور الدولة وازدادت درجات تدخلها في مختلف أوجه الحياة الاقتصادية والاجتماعية، فلم يعد هناك مكان للحديث عن حياد الموازنة، بل أصبحت الموازنة من أدوات السياسة المالية تلجأ إليها الدولة لتحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية التي تأخذ بها بالمعنى الواسع، ولهذا فقد اندثرت معظم الآراء التي كانت تنادي بها النظرية التقليدية بتغير الظروف البيئية المحيطة بمالية الدولة، وللأسباب والمبررات التي تكمن وراء ظاهرة الازدياد المستمر في مختلف الأمور العامة والخاصة. وهكذا لم يعد المهم الحفاظ على توازن جانبي الإيرادات والمصروفات في الموازنة السنوية، بل أصبح ما يستأثر بالاهتمام هو التوازن العام الاقتصادي والاجتماعي للاقتصاد القومي ككل، وليس التوازن المحلي والحسابي للموازنة فقط.

3- الأهمية السياسية والاقتصادية والاجتماعية للموازنة:

من الناحية السياسية، توجد أهمية كبرى في الدول ذات الأنظمة النيابية والديمقراطية لاعتماد الموازنة من قبل السلطة التشريعية لأن من شأنه زيادة الثقة بمالية الدولة، بالنظر إلى ما يؤدي إليه إخضاع هذه الموازنة للرقابة الدقيقة والعلنية بما يبعدها عن تحكم السلطة التنفيذية، حيث تظهر رقابتها للحكومة عن طريق تعديل الاعتمادات التي تطلبها أو رفضها لمشروع الموازنة الذي يقدم إليها.

أما من الناحيتين الاقتصادية والاجتماعية، فللموازنة أهمية بالغة ولا سيما مع اتساع نطاق دور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية في الدول المعاصرة، فعن طريق الموازنة، تستطيع الدولة أن تعّدل في توزيع الدخل القومي بين الطبقات المختلفة للمجتمع وعلى الأفراد عن طريق عدالة الضرائب والنفقات العامة. فلم تعد الموازنة العمل الذي تقدر بواسطته الإيرادات والنفقات ويؤدى فحسب، وإنما أصبحت تهدف أيضاً إلى تحقيق العمالة الكاملة وإلى تعبئة القوى الاقتصادية غير

المستخدمة، بغض النظر عن أسباب عدم الاستخدام، والمساهمة في زيادة الدخل القومي ورفع مستوى المعيشة. وفي الدول ذات الاقتصاد المخطط، وعلى الأخص البلدان الاشتراكية، يعظم دور الموازنة كثيراً لعلاقتها الوثيقة بعملية التخطيط الاقتصادي، إذ تصبح الموازنة والحال كذلك جزءاً من الخطة المالية العامة للدول وأداة من أهم أدوات تنفيذها[1].

ثالثاً: مبادئ تحضير الموازنة العامة للدولة

توجد عدة مبادئ أو قواعد يلزم مراعاتها عند إعداد الموازنة العامة، وتستند هذه المبادئ إلى طبيعة النشاط الحكومي والإيرادات والنفقات العامة. فالفكر المالي التقليدي يرى ضرورة الالتزام والتقيد بهذه المبادئ وعدم الخروج عليها رعاية لصالح المجتمع، وإمكان إدارة المال العام إدارةً سليمة.

ويرى الفكر المالي الحديث جواز الخروج عليها والاستثناء منها في بعض الأحيان لمواجهة بعض الظروف والتطورات الحديثة في دور الدولة وطبيعة نشاطها وبما يتناسب مع مصلحة الاقتصاد القومي، والفكر المالي الإسلامي ليس بعيداً عن هذه المبادئ، وإنما يترك الأمر لأهل الشورى والخبراء الماليين لتحديد ما يتناسب مع المصلحة العامة للأمة.

أهم مبادئ تحضير الموازنة في الدولة الإسلامية:

1- مبدأ السنوية[2]: يرى الفكر المالي الإسلامي أن مبدأ السنوية ليس أمراً جامداً يلزم مراعاته في كل الأحوال، بل يجب أن تتناسب فترة الموازنة مع دورة الإيرادات والنفقات العامة.

هذا ما وضع الماوردي قاعدة له: "عند تحديد العطاء، عن الصرف من بيت المال"، فيقول: "وهو معتبر بالوقت الذي تستوفي فيه حقوق بيت المال، فإذا كانت تستوفي في وقت واحد من السنة جعل العطاء في رأس كل سنة وإن كانت تستوفي في وقتين جعل العطاء في كل سنة مرتين"[3].

غير أن الفكر المالي الإسلامي يسمح بالخروج على مبدأ السنوية إذا اقتضت المصلحة العامة هذا ويقرره الفقهاء أنه متى تحقق سبب وجوب الزكاة وهو النصاب الكامل جاز تقديم الزكاة قبل حلول الحول بل يجوز تعجيلها لحولين. وسنة الموازنة في الإسلام هي السنة الهجرية كما فصل ذلك النويري[4].

---

[1] عوض الله، زينب حسين، **مبادئ المالية العامة**، ص 375، مرجع سابق. والساهي، د. شوقي، **مراقبة الموازنة العامة للدولة في ضوء الإسلام**، جامعة أم القرى، مكة المكرمة، ط1، 1403هـ-1983م، ص20-24.

[2] عناية، د. غازي، **المالية العامة والنظام المالي الإسلامي**، ص 746-748، دار الجيل، بيروت، ط1، 1411هـ-1990م. والوادي وعزام، ص 311- 312، مرجع سابق.

[3] الماوردي، **الأحكام السلطانية**، ص205، مرجع سابق.

[4] النويري، **نهاية الأرب**، ص200، مرجع سابق.

2- مبدأ وحده الموازنة: نظراً لاختصاص أنواع من الإيرادات بمصارف محددة، مثل الزكاة وغيرها من الإيرادات، نجد الموازنة تقوم على عكس هذا المبدأ، وفي هذا يقول أبو يوسف[(1)]: "ولا ينبغي أن يجمع مال الخراج إلى مال الصدقات والعشور" لذلك يرى بعض الكتاب إعداد موازنة خاصة لكل نوع من أنواع الإيرادات كموازنة للزكاة وموازنة للخراج وموازنة للغنائم تظهر في كل منها الإيرادات وأوجه الإنفاق الخاصة بها.

إن الفكر المالي الإسلامي أخذ بتعدد الموازنات في الدولة. وأشهرها:

1- موازنة الزكاة.

2- موازنة الإيرادات الأخرى خلاف الزكاة.

وكل منها ينقسم إلى موازنات فرعية لكل إقليم أو ما يسمى بموازنة المحليات، وبجانب ذلك توجد موازنة الحكومة المركزية.

3- مبدأ عدم التخصيص(شيوع الإيرادات في مقابل تخصيص النفقات)**:** المقصود بهذا المبدأ عدم تخصيص إيرادات معينة لمواجهة نفقات معينة، بل يتم إدراج الإيرادات كلها والنفقات كلها دون عمل مقاصة بينهما، بما يُمَكِّن الأجهزة المختصة من توجيه الإيرادات لأوجه الإنفاق المناسبة وحسب سُلّم الأولويات.

بعض أصحاب الفكر المالي الحديث لا يولي هذا المبدأ أهمية كبرى، فيرى الأخذ بالتخصيص الجزئي لبعض الإيرادات إلى أوجه إنفاق معينة حتى يمكن القيام بها بكفاءة.

والفكر المالي الإسلامي يرى منذ البداية التخصيص مباشرة لأموال الزكاة على أوجه إنفاق معينة كما ورد في القرآن الكريم، بل إن الإسلام يرى التخصيص المكاني وهو ما يطبق على باقي الإيرادات كذلك يعني أن يختص كل إقليم بإيراداته تنفق فيه ولا تنقل لإقليم آخر أو إلى العاصمة المركزية إلا بعد الوفاء بالخدمات العامة بالإقليم أو عند استرداد حاجة الإقليم الآخر. بدليل قول النبي ﷺ لمعاذ ﷺ حين بعثه إلى اليمن: "فإذا أقروا بذلك فقل لهم: إن الله فرض عليكم صدقة أموالكم تؤخذ من أغنيائكم فترد في فقرائكم.."[(2)]، وهو ما سار العمل فيه في الدولة الإسلامية. ولكن الدولة الإسلامية أخذت بمبدأ شيوع الواردات عندما تقتضيه المصلحة الشرعية فلما تولى عمر بن الخطاب الخلافة رد الأخماس إلى بيت المال وعين الرواتب لمستحقيها من أهل الإسلام ومن القائمين بخدمة الخليفة.

---

(1) أبو يوسف، القاضي يعقوب بن إبراهيم، **الخراج**، ص80، دار الشروق، بيروت، تحقيق د. إحسان عباس،ط2، 1406هـ-1986م. والماوردي، **الأحكام السلطانية**، ص112، مرجع سابق.

(2) البخاري، **صحيح البخاري**، ج2، ص505،. ومسلم، **صحيح مسلم**، ج1، ص1، مرجعان سابقان.

(3) الوادي، د. محمود وعزام، د. زكريا، **المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**، ص316-317، مرجع سابق.

4- مبدأ التوازن[3]:

ويقضي هذا المبدأ بضرورة أن تتوازن الموازنة تلقائياً أو حسابياً بمعنى أن تتساوى الإيرادات والمصروفات دون عجز أو فائض، ولقد استمر التمسك بهذا المبدأ حتى العام 1929م اعتقاداً بأن المطلوب في الموازنة هو التوازن الحسابي، أما التوازن الاجتماعي والاقتصادي فيحدث تلقائياً طبقاً لفلسفة النظام الرأسمالي.

وجاء الاقتصادي كينز ليثبت عكس هذه المعتقدات منادياً بضرورة تدخل الدولة لإحداث عجز في ميزانيتها عن طريق زيادة الإنفاق عن الإيراد، حتى يمكن التوصل إلى التوازن الاقتصادي المفقود حينها من خلال الموازنة وذلك بزيادة الطلب الكلي والتوسع في المشروعات، ومحاولة تحقيق العمالة الكاملة لمعالجة الكساد الذي حل بالعالم.

وفي الإسلام الأصل تحقيق التوازن الاجتماعي والاقتصادي، وتحقيق عدالة توزيع المال والثروة بين أبناء المجتمع.

فالموقف العام للفكر المالي الإسلامي هو ضرورة وجود فائض في الموازنة سواء ظهر الفائض عند إعداد الموازنة أو أثناء تنفيذها بأن زادت الإيرادات المحصلة، أو قلت المصروفات المقدرة عن المستحق. ويتصرف بهذا الفائض بطريقتين:

1- التوسع في التنمية الشاملة.

2- ترحيل الفائض في صورة احتياطي للأجيال القادمة، كما فعل عمر رضي الله عنه في سواد العراق والشام[1].

أما في حالة العجز في الموازنة أي زيادة المصروفات عن الإيرادات، فيعالج بضغط المصروفات ومحاولة امتصاص النقود الزائدة لديهم في حالة التضخم، وقد يتم تمويل العجز عن طرق الاقتراض من الخارج أو تعجيل الزكاة كما فعل النبي ﷺ مع عمه العباس حين تعجل منه زكاة عامين[2]. ويمكن سد العجز في الموازنة عن طريق التوظيف على أموال المسلمين استثنائياً.

5- مبدأ اللامركزية (المحلية)[3]:

فهذا المبدأ يقابل ظاهرة المركزية المالية، ويعني إعطاء سلطة تحديد المصروفات وتحصيل الإيرادات لبيت المال بالعاصمة، إلا أن الفكر الإسلامي يأخذ بديلاً عنه من خلال مبدأ المحلية (اللامركزية)

---

(1) أبو يوسف، **الخراج**، ص25-29، مرجع سابق.

(2) النووي، أبو زكريا محيي الدين يحي بن شرف بن مري، **المجموع**، ج6،ص145-146، دار الفكر، بيروت، تحقيق محمود مطرجي، ط1، 1417هـ-1996م.

(3) الوادي، د. محمود حسين، د. عزام، د. زكريا أحمد، **المالية العامة والنظام المالي**، ص318، مرجع سابق.

فلا يسجل في الموازنة العامة إلا صافي المحليات.

فأهل كل بلد من البلدان أحق بصدقاتهم وبإيراداتهم ما دام فيهم من ذوي الحاجة واحد فما فوق، وإن أتى ذلك على جميع صدقاتها حتى يرجع الساعي ولا شيء معه منها.

والمركزية في التحصيل والإنفاق أدت إلى عدة مشاكل منها التضخم، ازدحام المدن، وزيادة حدة المشاكل التوزيعية، والإنفاق في مناطق جغرافية محددة كالعاصمة.

واتجهت الدول الكبرى في أيامنا الحالية إلى اللامركزية في إعداد الموازنة لما لها من آثار إيجابية، وكذا موازنة الزكاة كإحدى أهم الإيرادات العامة في تنمية الخدمات يتم توزيعها محلياً ومنع خروجها حتى تكفي محلها اجتماعياً وتنموياً.

رابعاً: الأمور التي ينبغي مراعاتها عند تحضير الموازنة العامة للدولة في الإسلام

ينبغي إتباع مبدأ المشاركة في إعداد الموازنات من قبل عمال الدواوين على أن تجمع التقديرات بواسطة جهة مركزية لإعداد موازنة شاملة يتم عرضها على السلطة المختصة لإقرارها حتى تأخذ قوتها الإلزامية وتصبح صالحة للتنفيذ.

وتحضير الموازنة العامة يكمن في وجود معايير سليمة لتوجيه المال العام إنفاقاً وإيراداً، فمثلاً من معايير تحديد أوجه الإنفاق العام في الإسلام:

1- ضرورة الالتزام في تحديد أوجه الإنفاق بالنصوص الدينية من قرآن وسنة المحددة لبعض أوجه الإنفاق العام.

2- ضرورة الالتزام بتحقيق المصالح العامة، وذلك من القواعد الأساسية في الإسلام وليس للوالي أن يتصرف بهواه، بل لتحقيق مصالح الناس. ووضعوا ثلاثة مستويات لهذه المصالح مرتبة حسب الأولوية[1]:

أ- الضروريات[2]: ما تقوم عليها حياة الناس ولا بُد منها لاستقامة حياتهم.

ب- الحاجيات[3] (شبه الضرورية): ما يحتاج إليه الناس لليسر والسعة واحتمال المشاق وأعباء الحياة.

---

(1) الشاطبي، إبراهيم بن موس الغرناطي، اللخمي، أبو إسحق، **الموافقات في أصول الشريعة**، ج2، ص8، دار المعرفة، بيروت، تحقيق الشيخ عبد الله الدرّاز، ط2، 1395هـ- 1975م.

(2) الضروريات، كأركان الإسلام والإيمان: إذا فقدت اختل نظام الحياة وعمت فيها الفوضى. وهذه الضروريات خمس هي: الدين، والنفس، والنسل، والمال وهي أقوى مراتب المصالح.

(3) الحاجيات، وهي الرُخَصُ: كإباحة الفطر في رمضان للمسافر والتيمم لمن لم يجد الماء: فقدانها يعني الحرج والضيق.

جـ- التحسينات[(1)]: ما يؤدي إلى سير الناس في حياتهم على أحسن منهاج.

3- تخصيص جزء من الإنفاق العام للاستثمار: حيث أن مثل هذا الإنفاق يؤدي إلى تحقيق التنمية الاقتصادية المتمثلة في عمارة (تنمية) الأرض.

4- ربط الإنفاق العام بالعائد منه ويتمثل أساساً بموازنة البرامج والأداء.

5- أن يراعى في توجيه الإنفاق العام مبدأ التخصيص بكل جوانبه سواء أكان النوعي أو المكاني.

6- أن يُراعي كل مسؤول في حدود ولايته ومسؤوليته في الدولة الإسلامية أن المال العام في يده أمانة، فيضعه في استحقاقاته المقررة وإلا كان خائناً للأمانة.

7- الاسترشاد بالماضي كتجربة فعلية لها إيجابياتها وسلبياتها بمراجعة الحسابات الختامية وتقارير لجان الرقابة للسنوات السابقة.

8- مراعاة الظروف المستقبلية للاقتصاد القومي التي سترد في فترة الموازنة مثل: العمالة، الاستغلال الأمثل للموارد، مستوى الأسعار، التضخم، التخطيط، رسم السياسات المالية والنقدية بما يتلاءم مع مصلحة الاقتصاد الوطني.

خامساً: أنواع الموازنات في النظام الإسلامي

كانت الموازنة في بدء ظهور الإسلام[(2)]عبارة عن الصدقات والزكوات التي كانت تتجمع لدى الرسولﷺ فينفقها في وجوه المصلحة العامة. أما الغنائم فكانت توزع على المحاربين بعد إخراج خمسها للنبيﷺ وأهل بيته, وفي عهد الخلفاء الراشدين، توسعت موارد الموازنة بعد فرض الخراج والعشر والجزية، وأصبح كثير من الضياع والأراضي ملكاً لبيت المال، يستثمر لحسابه الخاص، وكانت هذه الموارد على جسامتها تنفق جميعها بدون أن يخزن منها شيء.

وعندما امتدت الفتوحات العربية في عهد الأمويين والعباسيين وانتظمت شؤون الإدارة، ازدادت موارد الدولة بصورة عظيمة كما ازدادت نفقاتها. وتنقسم هذه الموارد والنفقات، كما جاء في كتاب الخراج لأبي يوسف إلى ثلاث موازنات[(3)]: موازنة الأخماس، وموازنة الخراج، وموازنة الصدقات.

[(1)] التحسينات، كآداب الأكل، وأخذ الزينة عند كل مجلس، وستر العورة، والاحتراز عن النجاسات، والاستنزاه من البول، ونوافل الخيرات من الصدقات والقربات. إذا فقدت تصبح حياة الناس مستنكرة في تقدير العقول الراجحة والفطرة السليمة فهي ترجع لمكارم الأخلاق ومحاسن العادات والمرؤة.

[(2)] الخوري، فارس، **علم المالية**، ص 32-65، مطبعة الجامعة السورية، د. ط، 1937م.

[(3)] أبو يوسف، **الخراج**، ص35، مرجع سابق.

وتتألف موازنة الأخماس من خمس الغنائم والأفيـاء[1]. ولما تولي الخلافة عمر بن الخطاب رد الأخماس إلى بيت المال، وعيّن الرواتب لمستحقيها من أهل البيت ومن القائمين بخدمة الخليفة.

أما موازنة الخراج، فهي تتألف من الخراج والجزية والعشور من غير المسلمين، وهي أساس موارد بيت مال الدولة، وتصرف أموالها في المصالح العامة بحسب ما يرى الإمام.

وتتألف موازنة الصدقات من الزكوات. وكان لموازنة الزكاة حساب خاص يدون فيه رقم الخارج والداخل، تبعاً للقاعدة التي وضعها الخليفة الراشد عمر بن الخطاب ﷺ، وكانت الأموال تجبى في زمن الخلفاء الراشدين بواسطة العمال الذين كانوا ينفقون منها ما يحتاجون إليه، ثم يرفعون الباقي إلى الخليفة. ووجوه الإنفاق لم تكن مقيدة بقانون أو موازنة.

تتعدد وجهات النظر في تقسيم الموازنات وعرضها ومنها:

أولاً: موازنة للزكاة وأخرى لباقي الإيرادات.

ثانياً: أ- موازنة الرعاية الاجتماعية (زكاة/جزية).

ب- موازنة بيت المال (الميزانية العامة الأساسية)[2].

ثالثا: وهو التقسيم الذي أُفضل[2]:

أ- موازنة الزكاة:

الزكاة	بند 1- الفقراء بند 2- المساكين بند 3- العاملين على الزكاة بند 4- المؤلفة قلوبهم بند 5- عتق الرقاب بند 6- الغارمين بند 7- سبيل الله بند 8- وَابْنِ السَّبِيلِ

(1) الأفياء جمع فيء وهو ما أخذ عفواً من غير حرب.

(2) الوادي، د. محمود وعزام، د. زكريا، **المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**، ص320-324، مرجع سابق.

(2) الكفراوي، د. عوف، وبركات، عبد الكريم صادق، **الاقتصاد المالي و الإسلامي، دراسة مقارنة بالنظم الوضعية**، ص732-733،مرجع سابق.

ب- موازنة الخمس:

بند -1- الفيء	بند -1- لله وللرسول
بند -2- خمس الغنيمة	بند -2- قرابة الرسول
	بند -3- اليتامى
	بند -4- المساكين
	بند -5- ابن السبيل[1]

ج-موازنة المصالح العامة[2]:

بند -1- الخراج	بند -1- رواتب الخلفاء والولاة
بند -2- الجزية	بند -2- رواتب القضاة
بند -3- عشور التجار غير المسلمين	بند -3- رواتب الموظفين
بند -4- موارد أخرى	بند -4- رواتب الجند
كفارات	بند -5- سد الثغور وتكاليف الجند
التطوعات	بند -6- عمارة الأرض وبناء القناطر وإقامة الجسور وحفر
بند -5- موارد غير عادية	الترع وإصلاح الأنهار
بند -6- التوظيف	بند -7- النفقات غير العادية في الكوارث والحروب

سادساً: الحساب الختامي[3]

بعد الانتهاء من السنة المالية تقوم دوائر الدولة الإسلامية بإعداد الحساب الختامي فتكلف كل هيئة محلية بعمل حسابها الختامي، ويُجمع في المركز ليظهر الحساب الختامي المجمع. ويُظهر الحساب الختامي النتائج المالية للسنة الماضية وما بها من فائض أو عجز.

فهو بالطبع بيان بالمصروفات الفعلية والإيرادات الفعلية وفي بعض الأحيان يلحق به بيانات عامة عن المركز المالي للدولة عن السنة المالية المُعد عنها الحساب الختامي. وبعد مراجعة من جهاز الرقابة المركزي يعرض على أهل الشورى لإقراره ومناقشته والاستفادة منه في إعداد الموازنات القادمة، وكثيراً ما كان يناقش الحساب الختامي في موسم الحج.

وبالنتيجة يتضح أن المسلمين بلغوا شأناً عالياً وتفننوا في جبايتها وجمعوا أموالاً ضخمة، وهم إن لم ينظموا موازنة بالمعنى المعروف حالياً، فقد كانت أصولها موجودة لديهم كما سبقت الإشارة.

---

(1) سورة **الأنفال**، الآية 41، وسورة **الحشر**، الآية 7.

(2) عبد اللطيف د. بدوي، **النظام المالي الإسلامي المقارن**، ص 100 وما بعدها، المجلس الأعلى للشؤون الإسلامية، القاهرة، د.ط، 1392هـ-1972م.

(3) الوادي، د. محمود وعزام، د. زكريا أحمد، **المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**، ص 325، مرجع سابق.

الفصل الثالث

مراحل إعداد الموازنة في الدولة الحديثة

أولاً: دورة الموازنة العامة

تطوَّرَ مفهوم الميزانية العامة ليصبح المرآة التي تنعكس عليها مختلف السياسات المالية والاقتصادية للدولة. وتزداد أهميتها كونها الحلقة الأساسية من حلقات الوصل بين مسؤوليات السلطات التنفيذية والتشريعية.

ويطلق اسم دورة الموازنة العامة على المراحل الزمنية المتعاقبة والمتداخلة التي تمر بها ميزانية الدولة تحقيقاً لهذه المسؤوليات المشتركة بين السلطات التنفيذية والتشريعية.

ثانياً: تقسم دورة الموازنة العامة إلى أربع مراحل متميزة[1]

تمر الموازنة بأربع مراحل متعاقبة: التحضير، والإقرار أو التصديق، والتنفيذ، والرقابة. ونشير بداية إلى أن هذه الإجراءات والمراحل تختلف من بلد لآخر، الأمر الذي يستلزم التعرض للجوانب الأساسية لهذه الموضوعات دون الدخول في التفاصيل التي تستلزم دراستها تناول الأوضاع الخاصة بكل دولة على حدة. وسوف نتناول الموضوع في أربعة مباحث.

المبحث الأول

تحضير الموازنة

ولئن تعددت أنظمة تحضير الميزانية إلا أنَّ الاتجاه الغالب يميل إلى قصر حق تحضير وإعداد الميزانية العامة على السلطة التنفيذية وحدها. فتضع الحكومة من البرامج والسياسات ما تراه كفيلاً بتحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية الاجتماعية (في ظلِّ الظروف والأيديولوجيات السائدة). والموازنة ما هي إلا ترجمة مالية وفنية لتلك البرامج والسياسات، لذا ترك أمر تحضيرها للسلطة التنفيذية وحدها. وتسترشد الحكومة في مرحلة التحضير والإعداد بمجموعة من المبادئ العامة السابق ذكرها[2].

1- السلطة المختصة:

تُعد السلطة التنفيذية، من خلال الإدارات الحكومية، هي الجهة المختصة بتحضير الموازنة في

---

[1] دراز، د. حامد عبد المجيد، **مبادئ الاقتصاد العام**، ص457- 485، مرجع سابق.

[2] دراز، د. حامد عبد المجيد، **مبادئ الاقتصاد العام**، ص463- 465، مرجع سابق.

معظم دول العالم، مما يعني أنه ليس للسلطة التشريعية دور في هذا التحضير وأن دورها يبدأ بعد الانتهاء من هذه الخطوة والبدء في الخطوة التالية، وهي إقرار الموازنة وذلك على النحو الذي سنراه فيما بعد.

ويستند اختصاص السلطة التنفيذية بتحضير الموازنة إلى اعتبارات عديدة، أهمها قدرتها على تقدير وجوه الإنفاق المختلفة التي تحتاجها كل وزارة بفروعها المختلفة والمبلغ اللازم إنفاقه في كل وجه من جهة، وعلى تقدير وجوه الإيرادات المختلفة والمبلغ المنتظر تحصيله من كل وجه من جهة أخرى[1]. وفضلاً عن هذا فهي المسؤولة عن تنفيذ الموازنة ومن ثم يكون من المنطقي أن يعهد إليها بإعدادها على النحو الذي تراه مناسباً، ويكون من المؤكد أنها ستحضرها بكل دقة وعناية. وأخيراً فإن الموازنة وإن تعددت تقسيماتها وبنودها إنفاقاً وإيراداً إنما تكون وحدة لا تتجزأ تعبر عن النشاط المالي للدولة خلال عام قادم، ومن ثم يتعين أن يسود الانسجام والتوافق بين أجزاء الموازنة المختلفة، ولا يمكن تحقيق هذا إلا بتوحيد الجهة التي تقوم بتحضيرها. أما ترك أمر هذا التحضير إلى المجالس النيابية فإنه كفيل بإخراج موازنة غير متناسقة لكثرة رغبات أعضائه المتعارضة غالباً، ولأن هؤلاء الأعضاء كثيراً ما يميلون إلى كسب رضاء ناخبيهم بإعداد موازنة "شعبية" لا تراعى فيها القواعد الفنية من جهة ولا توازن الإيرادات مع النفقات من جهة أخرى. لهذا كانت القاعدة المتبعة في هذا الشأن أن "الحكومة تطلب والبرلمان يأذن"[2].

وفي لبنان تحضر السلطة التنفيذية مشروع الموازنة، وتقدمه إلى مجلس النواب الذي ليس له حق زيادة النفقات أثناء مناقشته للموازنة أو لمشاريع الاعتمادات الإضافية التي تقدمها له الحكومة. وقد نص على ذلك الدستور اللبناني في المادة 83 منه حيث ورد أنه "كل سنة في بدء عقد تشرين الأول تقدم الحكومة لمجلس النواب موازنة شاملة نفقات الدولة ودخلها عن السنة القادمة". وطبقاً للمادة 84 منه "لا يجوز للمجلس في خلال المناقشة بالميزانية وبمشاريع الاعتمادات الإضافية أو الاستثنائية أن يزيد الاعتمادات الإضافية أو الاستثنائية أو يزيد الاعتمادات المقترحة عليه في مشروع الموازنة وفي بقية المشاريع المذكورة سواء أكان ذلك بصورة تعديل يدخله عليها أو بطريقة الاقتراح. غير أنه يمكن بعد الانتهاء من تلك المناقشة أن يقرر بطريقة الاقتراح قوانين من شأنها إحداث نفقات جديدة".

2- القواعد التي يُسترشد بها في تحضير الموازنة:

يتطلب إعداد تقديرات الموازنة، في المرحلة الحالية، مراعاة عدد من القواعد والمبادئ التي تقتضيها

---

[1] فهي أكثر السلطات العامة في الدولة إحاطة بالمقدرة المالية لها.

[2] عطية، د. محمود رياض، **موجز في المالية العامة**، ص 458، دار المعارف، مصر، د.ط، 1969م.

سلامة الإدارة المالية من الناحية الفنية، وضمان رقابة السلطة التشريعية لتنفيذ الموازنة مراقبة فعالة. وفضلاً عن القواعد الأساسية التي ينبغي مراعاتها في هذا الشأن، سواء في صورتها التقليدية أو الحديثة، فقد جرى العمل على مراعاة بعض القواعد التجريبية عند تحضير الموازنة من أهمها الاسترشاد بأحدث الوقائع السابقة[1]، وأن يكون تحضير الموازنة أقرب ما يكون إلى بداية السنة المالية[2]، وألا يسرف القائمون بتحضير الموازنة في التفاؤل. كما يجب أن يراعى في البيان الحسابي للموازنة، والذي يشمل تقديرات النفقات والإيرادات، تسهيل معرفة جملة المصروفات وجملة الإيرادات والفرق بينهما[3]، وكذلك ترتيب الحاجات العامة والأولويات الاجتماعية بصورة تحقق أكبر قدر ممكن من المنفعة العامة، وذلك في الإطار الذي يحفظ للسياسة المالية وحدتها ويضمن عدم إحداث تناقضات بداخلها، والعمل على رفع مستوى الكفاءة الإدارية في هذا المجال عن طريق تخفيض مستوى النفقات الإدارية إلى أدنى حد ممكن. ولهذه الاعتبارات فإنه يفضل عرض الموازنة بشكل يمكن من إيضاح موارد ونفقات الدولة في مجموعها، كما يفضل أن تخصص الموارد في مجموعها لمواجهة النفقات على نفس المستوى. هذا فضلاً عن ضرورة مراعاة الدقة في إقامة التقديرات بأن تكون المعطيات التي اعتمد عليها نابعة من واقع حقيقي تدعمه البيانات الإحصائية الدقيقة، والإبتعاد عن المبالغة في تقدير الإيرادات، حتى لا تتداعى موازنة الموازنة عند التنفيذ.

3- دور وزير المالية في تحضير الموازنة:

للشؤون المالية في معظم الدول وزير واحد يعهد إليه بتدبير الإيرادات والنفقات وتحضير الموازنة هو "وزير المالية". ويبدأ تحضير الموازنة بأن يرسل وزير المالية إشعاراً دورياً إلى الوزراء، يطلب منهم بياناً بمقترحاتهم عن النفقات اللازمة لوزارتهم، وتضم هذه المقترحات بعضها إلى بعض مكونة قائمة النفقات، أما قائمة الإيرادات فتتولى وزارة المالية تحضيرها، لأنها هي والمصالح التابعة لها التي تتولى تحصيل معظم الإيرادات.

وعندما يتم إعداد هاتين القائمتين، يبدأ وزير المالية في إيجاد التوازن بين الإيرادات والنفقات، وله أن يراجع باقي الوزراء في اقتراحاتهم لخفضها حتى يتم التوازن، وإذا لم ينجح في إقناعهم بخفضها فليس له أن يخفضها من تلقاء نفسه، بل يعرض الأمر على رئيس الوزراء أولاً، وإذا لم يحسم الخلاف

---

[1] لأنه أفضل ما يساعد على دقة تقدير النفقات والإيرادات في موازنة جديدة، هي أرقام النفقات والإيرادات في موازنات السنوات السابقة وحساباتها الختامية وبخاصة آخر حساب ختامي.

[2] فكلما قصر الزمن بين التحضير والتنفيذ، كلما كان التقدير أقرب إلى الدقة.

[3] بالنظر إلى أن ذلك ييسر الإحاطة بالسياسة الاقتصادية والمالية للدولة من واقع البيان الحسابي المقدم.

عرض على مجلس الوزراء.

ومتى تم توازن الموازنة، يشرع وزير المالية في إعداد "خطاب الموازنة"[1] أو "الفذلكة التفسيرية"، ويتضمن هذا الخطاب بياناً لسياسة الحكومة، وتوضيحاً لأسباب اختلاف تقديرات الموازنة عن أرقام موازنات السنوات السابقة.

وينتقد بعض الكتاب الماليين ترك تحضير مشروع الموازنة لوزير المالية، ويرون أن يعهد بهذه المهمة إلى رئيس الحكومة، وهي الطريقة المتبعة في الدول ذات النظام الرئاسي، وبخاصة في الولايات المتحدة الأمريكية، ذلك لأن تحضير مشروع الموازنة بواسطة وزير الخزانة، أو وزير المالية، يعطيه فعلاً سلطة على باقي الوزراء، ويجعل منه رئيساً ثانياً للحكومة، بل الرئيس المالي لها.

4- تحضير الموازنة في لبنان

قبل بدء السنة المالية بمدة كافية وبموجب قانون المحاسبة العمومية يمر إعداد الموازنة بالمراحل التالية:

- " يضع كل وزير قبل نهاية شهر أيار من السنة مشروعاً بنفقات وزارته عن السنة التالية، ويرسله إلى وزير المالية مشفوعاً بالمستندات والإحصاءات والإيضاحات اللازمة لتبرير كل اعتماد من الاعتمادات المطلوبة، وذلك وفقاً لأصول يحددها وزير المالية" (المادة 13 من قانون المحاسبة العمومية).

- "يجمع وزير المالية تقديرات النفقات، ويقابلها بتقديرات الواردات ويضع مشروع الموازنة بعد أن يؤمن التوازن بين قسميها. وإذا جاوزت الاعتمادات المطلوبة الواردات المعتمدة كان على وزير المالية أن يؤمن التوازن باقتراح ما يراه ضرورياً من التدابير التالية: تخفيض النفقات، تغطية الفرق بمأخوذات من مال الاحتياط إذا كان ذلك ممكناً، إيجاد موارد جديدة" (المادة 16 من القانون ذاته).

- "يقدم وزير المالية مشروع الموازنة في صيغته النهائية، ويودعه السلطة التشريعية ضمن المهلة المحددة في الدستور. ويقدم وزير المالية إلى السلطة التشريعية قبل أول تشرين الثاني، تقريراً مفصلاً عن الحالة الاقتصادية والمالية في البلاد، وعن المبادئ التي اعتمدتها الحكومة في مشروع الموازنة[2] (المادة 18 من القانون ذاته).

هذا ويساعد وزير المالية في إعداد الموازنة إدارة خاصة في مديرية المالية العامة هي "مديرية

---

[1] المذكرة التفسيرية أو الأسباب الموجبة لمشروع قانون الموازنة.

[2] "الفذلكة التفسيرية"، أو "خطاب الموازنة".

الموازنة ومراقبة النفقات"، ويمكن للإدارة المختصة أن تأخذ رأي المراقب لديها في قضاياها المالية، وخصوصاً في مشروع الموازنة وطلبات الاعتمادات الإضافية التي تقدمها" (المادة 71 من قانون المحاسبة العمومية).

5- طرق تقدير النفقات والإيرادات:

من الممكن أن يتم تقدير النفقات والإيرادات التي تتضمنها الموازنة طبقاً لعدة طرق. ومهما يكن من أمر الطريقة المتبعة في هذا الصدد، فإن الهدف الذي تعمل السلطة المختصة على تحقيقه من خلال تحضير الموازنة هو أن تكون تقديراتها مطابقة للواقع بقدر الإمكان، وذلك حتى يمكن تنفيذ السياسة المالية المقررة للدولة دون مفاجآت غير متوقعة تتمثل غالباً في زيادة النفقات الفعلية عما كان متوقعاً أو نقص الإيرادات المحصلة أو الأمرين معاً.

أ- تقدير النفقات: لا يثير تقدير النفقات في المعتاد صعوبات فنية كثيرة، ولا يتطلب إلا أن يكون صادقاً. وتقدر النفقات مباشرة تبعاً للحاجات المنتظرة مع مراعاة الدقة، ويطلق على المبالغ المقترحة للنفقات "اعتمادات"، إذ تلجأ كل وزارة إلى تقدير نفقاتها مباشرة استناداً إلى التزاماتها المتكررة بصرف الأموال، كما هي الحال بالنسبة إلى مرتبات الموظفين العاملين بها ومكافآتهم، وإلى النفقات اللازمة لتسيير الوزارة والتي يطلق عليها المصروفات العامة. وبالإضافة إلى هذا تقوم الوزارة بتقدير ما ستقوم به من نفقات خاصة بالإنشاءات والاستثمارات خلال العام المقبل[1].

ب- تقدير الإيرادات: على العكس من تقدير النفقات، فإن تقدير الإيرادات يثير صعوبات فنية ناشئة عن ارتباط حصيلة الضرائب المباشرة وغير المباشرة بالنشاط الاقتصادي خلال العام القادم، ووجوب إجراء دراسة لما ينتظر أن يكون هذا النشاط، حتى يمكن تقدير الإيرادات العامة تقديراً أقرب ما يكون إلى الواقع الذي سيحدث فعلاً. ويمكن التفرقة بين طريقتين لتقدير الإيرادات: طريقة التقدير الآلي، وطريقة التقدير المباشر.

وبالنسبة للطريقة الأولى، التقدير الآلي، لا يترك للقائمين بتحضير الموازنة سلطة تقديرية فيما يتعلق بتقدير الإيرادات المتوقع الحصول عليها، بل يتعين عليهم إتباع طريقة معينة إتباعاً آلياً لتقدير مبالغ هذه الإيرادات. ومن أمثلتها: "طريقة السنة قبل الأخيرة"، أو "طريقة التقدير القياسي"، وفيها يتم تقدير موارد الموازنة الجديدة على أساس الإيرادات الفعلية المدرجة في الحساب الختامي لآخر سنة

---

[1] وقد تلجأ الوزارات إلى المغالاة في تقدير نفقاتها حتى تضمن الوفاء بحاجاتها في كل طمأنينة، وقد تلجأ على العكس إلى التقليل من تقديرات هذه النفقات حتى تضمن الحصول على موافقة المجلس النيابي دون اعتراض ثم تلجأ إلى طلب اعتمادات إضافية أثناء تنفيذ الموازنة لتكملة المبالغ السابق اعتمادها.

مالية منتهية، وهي عادة السنة قبل الأخيرة. و"طريقة الزيادة أو النقص النسبي"، والتي تقضي بأن يدّون في مشروع الموازنة الجديدة أرقام الإيرادات وفق آخر سنة مالية منقضية بعد زيادتها بمعدل معين إذا كان من المتوقع ازدياد النشاط الاقتصادي، أو بعد تخفيضها بمعدل محدد، إذا كان هبوط النشاط الاقتصادي هو الأمر الأكثر توقعاً. و "طريقة المتوسطات" أو "طريقة التقدير الوسطى"، وفيها يتم تقدير الإيرادات للموازنة الجديدة على أساس متوسط الإيرادات المتحققة بالفعل في العامين أو الثلاثة أعوام المالية السابقة[1].

أما طرق التقدير المباشر، فإنها ترمي بصفة أساسية إلى التنبؤ باتجاهات كل مصدر من مصادر الإيرادات العامة على حدة، وتقدير حصيلته بناء على هذه الدراسة المباشرة. وفي هذه الطريقة تترك الحرية لمحضري الموازنة في تقدير الإيرادات المنتظر تحصيلها على أساس إجراء تحليل مباشر لواقع الحياة الاقتصادية والاجتماعية خلال العام المقبل.

6- تقدير النفقات والإيرادات في لبنان:

بالنسبة للنفقات وطبقاً للمادة 13 من قانون المحاسبة العمومية "يضع كل وزير قبل نهاية شهر أيار من السنة مشروعاً بنفقات وزارته مشفوعاً بالمستندات والإحصاءات والإيضاحات اللازمة لتبرير كل اعتماد من الاعتمادات المطلوبة، وذلك وفقاً لأصول يحددها وزير المالية".

أما بالنسبة للإيرادات وطبقاً للمادة 15 من ذات القانون فيتم تقديرها استناداً إلى تحصيلات السنة الأخيرة التي أنجز مشروع قطع حسابها، وتحصيلات الأشهر المنصرمة من السنة الجارية، ولوزير المالية أن يعدل التقدير على أساس أوضاع يعتمدها، على أن يبرر أسبابها. الأمر الذي يتضح معه أن الطريقة المتبعة تجمع بين كل من التقدير القياسي والتقدير الوسطي والتقدير المباشر.

وبعد أن يتم تقدير كل من النفقات والإيرادات، "يجمع وزير المالية تقديرات النفقات، ويقابلها بتقديرات الواردات ويضع مشروع الموازنة بعد أن يؤمن التوازن بين قسميها. وإذا جاوزت الاعتمادات المطلوبة الواردات المقدرة، كان على وزير المالية أن يؤمن التوازن باقتراح ما يراه ضرورياً من التدابير التالية: تخفيض النفقات، وتغطية الفرق بمأخوذات من مال الاحتياط إذا كان ذلك ممكناً، وإيجاد موارد جديدة". (المادة 16).

---

(1) ويعيب هذه الطريقة أنه، نتيجة للتطورات الاقتصادية، ينتج اختلاف كبير بين التقدير الآلي للإيرادات والواقع الفعلي. بالإضافة إلى هذا فإن انتشار التضخم في كثير من البلاد في العصر الحديث، وما يترتب عليه من ارتفاع الأسعار وانخفاض القوة الشرائية للنقود، يجعل من العسير قبول مرور فترة سنتين ما بين إجراء تقدير الإيرادات العامة وتحصيلها الفعلي.

7- مشروع قانون الموازنة في لبنان:

يتضمن مشروع قانون الموازنة كما يُعرض على المجلس النيابي نصوصاً قانونية، وجداول النفقات والإيرادات مع الوثائق والمستندات الإيضاحية، فضلاً عن خطاب الموازنة أو الفذلكة التفسيرية، وهو التقرير الذي يُقّدم المشروع بموجبه إلى السلطة التشريعية.

أ- النصوص القانونية:

أما النصوص القانونية التي درج على تضمينها مشروع قانون الموازنة فتتألف من قواعد أساسية دائمة تتكرر كل سنة، ومن قواعد سنوية خاصة، تختلف باختلاف الغاية التي ترد من أجلها. وتتضمن القواعد الأساسية تحديد سنة الموازنة، أي السنة المالية، وفتح الاعتمادات للوزارات المختصة الأمر الذي يعني إجازة الإنفاق، وتقدير إيرادات (واردات) الموازنة العامة المرتقبة لسنة معينة، وكذلك تقدير إيرادات (واردات) الموازنات الملحقة، والإجازة بالجباية وفقاً لقواعد هذا القانون وللقوانين النافذة، أو التي ستصدر فيما بعد. إلى جانب القواعد الأساسية يتضمن مشروع قانون الموازنة، قواعد خاصة تتعلق بكيفية تنفيذ الموازنة، وقواعد تتضمن نصوصاً مالية جديدة أو تعديلاً لنصوص مالية نافذة. ومن هذه القواعد مثلاً الإذن لوزير المالية بالاقتراض أو بإصدار سندات خزينة، وكيفية استعمال الاعتماد الاحتياطي المرصد في الموازنة لنفقات طارئة، وإنشاء قوانين البرامج وما تتضمنه من اعتمادات التعهد واعتمادات الدفع، وغير ذلك من القواعد التي لها علاقة بتنفيذ الموازنة.

ب- جداول الواردات والنفقات:

وأما جداول الواردات والنفقات فتعد طبقاً لنص المادة 10 من قانون المحاسبة العمومية والتي تنص بأن تقسم الموازنة إلى قسمين: قسم النفقات، ويتضمن الاعتمادات المفتوحة بمواجهة هذه النفقات، وقسم الواردات، ويتضمن الواردات المخصصة لتغطية هذه الاعتمادات.

أما الجدول الإجمالي للواردات في لبنان فيقتصر على الأبواب دون الفصول والبنود ويتألف على الوجه الآتي:

-**الجزء الأول:** الواردات العامة المخصصة للجزأين الأول والثاني من قسم النفقات.

الباب الأول: الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها.

الباب الثاني: الضرائب والرسوم غير المباشرة.

الباب الثالث: حاصلات أملاك الدولة ومصالح الاستثمار.

الباب الرابع: إيرادات متفرقة (يحتوي على جميع الإيرادات التي لا يمكن قيدها في الأقسام الأخرى).
الباب الخامس: مأخوذات من مال الاحتياط.

-**الجزء الثاني:** الواردات الاستثنائية المخصصة لتغطية الجزء الثالث من قسم النفقات.

الباب الأول: واردات محدثة بقوانين خاصة (كالقروض الخارجية أو الداخلية، أو ضرائب جديدة).

أما الجدول التفصيلي للواردات فيشمل المبالغ المقدرة لكل فرع من فروع الواردات الرئيسية. فالباب الأول مثلاً يقسم إلى فصلين، الأول للضرائب المباشرة، والثاني للرسوم المماثلة لها. وكل فصل يتألف من عدة بنود. ففصل الضرائب المباشرة يتألف من بند خاص بضريبة الدخل، وآخر بضريبة الأملاك المبنية... إلخ. وهكذا فيما يتعلق بمختلف الأبواب الأخرى.

وفيما يتعلق بالنفقات تقضي التقديرات الإجمالية للنفقات بأن توزع هذه الأخيرة على الإدارات الرئيسية وعلى بعض أنواع الاعتمادات التي تعتبر مشتركة بين عدة إدارات. وقد نصت المادة 20 من قانون المحاسبة العمومية المعدلة بالقانون رقم 66/55 تاريخ 1966/9/3 على أن "تقسم موازنة النفقات إلى جزأين: الجزء الأول ويحتوي على النفقات العادية، الجزء الثاني ويحتوي على نفقات التجهيز والإنشاء ومساهمات الدولة الإنمائية. ويحدد مفهوم كل من نفقات الجزأين المذكورين من قسم النفقات إلى أبواب. ويحدد عدد الأبواب في كل جزء بقرار من وزير المالية" (المادة 21).

وتقضي الجداول التفصيلية، وطبقاً للمادة 22 من قانون المحاسبة العمومية بأن "يقسم الباب إلى فصول يختص كل منها بإدارة واحدة أو مجموعة من الإدارات أو بمشروع واحد أو مجموعة من المشاريع. ويقسم الفصل إلى بنود يختص كل منها بنفقات من نوع واحد، أو نفقات متشابهة، ويقسم البند، عند الاقتضاء، إلى فقرات. ويعتمد في تقسيم الاعتمادات جدول نموذجي يحدد بقرار من وزير المالية".

واستناداً إلى قواعد المادة 25 من قانون المحاسبة العمومية روعي في الجدول النموذجي مبدأ توزيع النفقات على أساس وظيفي قدر المستطاع، إلا أن الأنواع المختلفة من النفقات بقيت موزعة وفقاً للتقسيمات الإدارية بحيث يظهر نوع واحد من النفقات في عدة إدارات عامة. لذا تعمد الدوائر المختصة إلى تحضير جداول إضافية تلحقها بالموازنة تبين فيها مجموع النفقات المتشابهة في الإدارات المختلفة ونسبة كل قسم من أقسام النفقات إلى مجموع الموازنة. كذلك فقد اعتمد، في السنوات الأخيرة، أن تنظم جداول في أول فذلكة الموازنة أو في آخرها، يرد فيها تصنيف وظيفي

لنفقات الموازنة العامة والموازنات الملحقة أهمها[1]: الخدمات العامة، الخدمات الاجتماعية، وخدمات المجتمع، الخدمات الاقتصادية، النفقات غير القابلة للتوزيع مثل فوائد الدين العام والرديات واحتياطي الموازنة ونفقات التقاعد وتعويضات الصرف من الخدمة.

ج- خطاب الموازنة:

ينص قانون المحاسبة العمومية المعمول به حالياً على أن يقدم وزير المالية تقريرين. الأول يقدمه إلى مجلس الوزراء، قبل أول أيلول، مع مشروع الموازنة يحلل فيه الاعتمادات المطلوبة، والفروقات الهامة بين أرقام المشروع وبين أرقام موازنة السنة الجارية (المادة 17). وأما الثاني، فيقدمه إلى السلطة التشريعية قبل أول تشرين الثاني على أن يكون "تقريراً مفصلاً عن الحالة الاقتصادية والمالية في البلاد، وعن المبادئ التي اعتمدتها الحكومة في مشروع الموازنة" (المادة 18).

المبحث الثاني

إقرار(أو تصديق) الموازنة

هذه المرحلة كانت وستظل دائماً من اختصاص السلطة التشريعية دون منازع. فعلى السلطة التشريعية كونها ممثلة لقوة الشعب تقع مسؤولية التحقق من سلامة البرامج والسياسات الحكومية عن طريق اعتماد مشروع الميزانية، ومتابعة تنفيذها للتأكد من حسن الأداء باستخدام أساليب الرقابة المالية (وهي المرحلة الرابعة من دورة الموازنة).

بعد أن تنتهي السلطة التنفيذية من تحضير الموازنة تنتهي المرحلة الأولى، وتبدأ مرحلة ثانية في حياة الموازنة هي اعتمادها أو إقرارها حتى يمكن تنفيذها. و السلطة التشريعية هي الجهة المختصة في الدول الديموقراطية بإقرار الموازنة أو باعتمادها.

وتنص الدساتير المختلفة على حق البرلمان في إقرار الموازنة وتنظيم إجراءات هذا الإقرار. ولكي تتحقق الفائدة المرجوة من إقرار الموازنة بواسطة السلطة التشريعية المختصة فإنه لا بد أن يتوافر للمناقشات، والدراسة التي تجري في المجالس النيابية التي تمثل السلطة المتقدمة، قدراً وافياً من الإحاطة بمختلف جوانب النشاط الحكومي ومكونات موازنة الدولة، فضلاً عن افتراض الجدية والصراحة في النهوض بعبء هذه المهمة من جانب نواب الشعب. ونظراً إلى أن الموازنة العامة أصبحت في الوقت الحالي بياناً معقداً بالغ التعقيد، لكثرة أقسامه ومحتوياته، وذلك نتيجة لتعقد هيكل الاقتصاد الداخلي وازدياد النشاط الاقتصادي للدولة وتعدد أهدافه وجوانبه وانتشار آثاره في كل

---

[1] عواضة، د. حسن، وقطيش، د. عبد الرؤوف، **المالية العامة**، ص 311، مرجع سابق.

جوانب الاقتصاد القومي، فقد جعل كل ذلك من الموازنة وثيقة يصعب فهم جوانبها، خاصة وأن الأمر قد يقتضي من السلطة التشريعية أن تُعدل في مشروع الموازنة، ولهذا فإن ذلك ينبغي أن يتم عن وعي ودراسة شاملة لكافة المسائل المالية والاقتصادية. وهذه الحقيقة تزيد من صعوبة دراسة الموازنة ومناقشتها بواسطة السلطة التشريعية. ومن بين الحلول التي يلجأ إليها عادة في حل هذه المشكلة تكوين اللجان المتخصصة النيابية من الأعضاء ذوي الخبرة والمعرفة بالمسائل المتقدمة، وذلك حتى يتسنى لهذه المجالس المشاركة في دراسة ومناقشة الموازنة بصورة فعالة تنتهي باعتماد الموازنة، أو حتى برفض اعتمادها، عن علم وليس عن جهالة. ويتم ذلك بدراسة الموازنة دراسة كاملة، والتعاون بين هذه اللجان والسلطة التنفيذية، في صور وأشكال متعددة، وصولاً لتحقيق الأهداف محل الدراسة.

1- إقرار الموازنة في لبنان:

في لبنان يتولى أمر دراسة مشروع الموازنة "لجنة المال والموازنة". وتنتخب هذه اللجنة من بين أعضاء المجلس النيابي كسائر اللجان البرلمانية الأخرى، وعدد أعضائها سبعة عشر عضواً، ينتخب من بينهم رئيساً ومقرراً لها.

وللجنة المالية والموازنة في لبنان حق إجراء ما تراه من تعديلات ضرورية على مشروع الموازنة ما عدا زيادة مجموع النفقات، فالتعديل لا يمكن أن يتجاوز حدود الاعتمادات الإجمالية المقترحة من الحكومة. ولهذه اللجنة أن تطلب من الوزراء ومعاونيهم المعلومات والبيانات والإحصاءات، وأن تطلع على ما تشاء من جداول. ولها حق استدعاء وزير المالية أو أي وزير آخر لحضور جلساتها.

وبعد أن تنتهي اللجنة المالية من دراسة مشروع الموازنة، ترفع تقاريرها إلى رئاسة المجلس التي تتولى طبعها وتوزيعها على الأعضاء، لكي يتسنى لهم الاطلاع عليها لمناقشتها.

وتبدأ المناقشة العامة بخطاب الموازنة الذي يلقيه وزير المالية. بعدها يقدم المقرر العام للجنة المالية خطاباً يحلل فيه مشروع الموازنة، ويسرد أسباب التعديلات التي أقرتها اللجنة، ثم يتلوه النواب الذين يريدون الكلام في المشروع بصورة عامة.

وبعد انتهاء المناقشة العامة تتم المناقشة التفصيلية، فيدرس المجلس النفقات مقترعاً عليها بنداً بنداً (طبقاً لنص المادة 83 من الدستور).

وقد نص على مبدأ أولوية إقرار النفقات في المادة 126 من النظام الداخلي لمجلس النواب. وقد نصت هذه المادة بأن يصدق المجلس أولاً على قانون قطع الحساب، ثم على موازنة النفقات، ثم قانون الموازنة، وفي النهاية على موازنة الواردات. كما نصت المادة 87 من الدستور اللبناني على

أن تعرض حسابات الإدارة المالية النهائية لكل سنة (أي قطع حساب الموازنة) على المجلس ليوافق عليها قبل نشر موازنة السنة الثانية التي تلي تلك السنة[1] مع شرط الالتزام بنص المادتين 83 و 84 السابق الإشارة إليهما.

2- الاعتمادات الإضافية:

قد تدعو الحاجة إلى ضرورة موافقة البرلمان على اعتماد نفقات معينة بخلاف تلك الواردة في الموازنة، وذلك بعد الانتهاء من اعتمادها وأثناء تنفيذها. وفي هذه الحالة يكون السبب في طلب الاعتماد هو إما تبين للحكومة أن المبالغ المخصصة لاعتماد ما في الموازنة غير كافية، فتطلب إلى البرلمان الموافقة على اعتماد تكميلي تكمل به الاعتماد السابق الموافقة عليه والذي تبين عدم كفايته، وإما نشأة وجه للإنفاق لم يرد في تقديرات الموازنة، فتطلب إلى البرلمان الموافقة على اعتماد غير عادي لمواجهة النفقة الجديدة. ويطلق على هذين النوعين من الاعتمادات اسم الاعتمادات الإضافية.

هذا ويعتبر الإكثار من الاعتمادات الإضافية دليلاً على عدم دقة تقديرات النفقات في الموازنة فضلاً عما يؤدي إليه من إخلال بتوازن الموازنة، خاصة أنه لا يذكر عادة مورد إيراد جديد يمكن استخدام حصيلته لتغطية المبالغ الصادرة بها الاعتمادات الإضافية. وقد تعمد الحكومة إلى إعداد مشروع الموازنة في صورة متوازنة، وذلك عن طريق تقليل اعتمادات النفقات أملاً في إجازة البرلمان. يضاف إلى هذا أن الدساتير المختلفة تجيز لرئيس الدولة، وهو رأس السلطات التنفيذية، إصدار مراسيم لها قوة القانون فيما بين دورات انعقاد المجلس النيابي أو في الفترة بين حل المجلس القائم وعقد المجلس الجديد، على أن تعرض فيما بعد على المجلس النيابي عند انعقاده للموافقة عليها. هذا ويخشى أن تستغل السلطة التنفيذية هذا الحق في فتح اعتمادات إضافية مبالغ فيها، ويكون البرلمان أمام الأمر الواقع عندما ينعقد للنظر في المراسيم التي اتخذت خلال أجازته والتي اكتسبت قوة القانون بالنسبة للدولة التي تتبع هذا النهج، مع الإشارة إلى أن لبنان لا يعتمد هذا النهج.

المبحث الثالث

تنفيذ الموازنة والمهل الدستورية

أولاً: تنفيذ الموازنة

في هذه المرحلة تقوم الحكومة بتنفيذ الموازنة وتتولى الوزارات والمصالح والهيئات المختلفة القيام

---

[1] عواضة، د. حسن. وقطيش، د. عبد الرؤوف، **موجز في المالية العامة**، ص 136، مرجع سابق.

بالبرامج والمشروعات وتيسير الخدمات التي اعتمدتها السلطة التشريعية، مراعية في ذلك ارتفاع الكفاءة الفنية للتنفيذ وانخفاض التكاليف. كما تتولى المصالح المعنية تحصيل الضرائب والإيرادات المقررة باذلةً كلَّ إمكانياتها في تحصيلها ومنع التهرب منها بأقل التكاليف. ولا تقتصر مهمة تنفيذ الموازنة على مجرد تحصيل الإيرادات ودفع المصروفات التي أدرجت في الموازنة العامة، بل عليها أن تتبع آثار هذه العمليات على الاقتصاد القومي، وأن تراقب اتجاهاتها نحو الأهداف الاقتصادية المنشودة، حتى تستطيع تعديل سياستها الإنفاقية والإيرادية إن لزم الأمر.

يقصد بعمليات تنفيذ الموازنة تلك التي يتم بواسطتها إنفاق المبالغ المدرجة في اعتمادات الموازنة، وتحصيل المبالغ الواردة في إيراداتها. وتتولى الخزانة العامة للدولة تجميع إيرادات الدولة من مختلف مصادرها، ودفع نفقات الدولة في الحدود الواردة في اعتمادات الموازنة. ولا يقصد بالخزانة العامة مكاناً مادياً تتجمع فيه إيرادات الدولة وتخرج منه نفقاتها بل حسابات مملوكة للدولة موجودة بوزارة الخزانة وبالبنك المركزي، حيث تسجل فيها الإيرادات المحصلة لحساب الدولة وتسحب منها النفقات التي تلتزم هذه بدفعها.

وقد يحدث أن تتأخر بعض مبالغ الإيرادات وفي نفس الوقت تضطر الدولة إلى إنفاق مبالغ تزيد عن الرصيد الدائن لحسابات الخزانة العامة. ففي هذه الحالة تلجأ الحكومة إما إلى إصدار أذونات على الخزانة لعدة أشهر تسدد عندما ترد إليها مبالغ الإيرادات المستحقة لها وتستخدم حصيلة هذه الأذونات في مواجهة نفقاتها الحالية، وإما إلى الاقتراض من البنك المركزي مما يؤدي إلى أن يكون حسابها فيه مديناً، وإما إلى السحب من المال الاحتياطي الذي قد يكون لديها والمتراكم من الأعوام السابقة نتيجة انتهاء حساب بعض السنوات المالية بزيادة في الإيرادات المحصلة، هذا فضلاً عن النفقات التي صرفت فعلاً.

وبالطبع فإن تنفيذ الموازنة من مهام وزارة المالية، أو وزارة المالية و وزارة الخزانة وذلك في الدول التي توزع هذه الأعمال بين وزارتين. وجدير بالذكر أن المهام التي تضطلع بها وزارة المالية تتشابه في خطوطها العريضة بالنسبة لمعظم الدول.

وفي لبنان تشتمل وزارة المالية على أربع مديريات هي[1]: مديرية المالية العامة، المديرية العامة للشؤون العقارية، إدارة الجمارك، ومديرية اليانصيب الوطني.

ومن بين هذه المديريات، تختص مديرية المالية العامة بتنفيذ معظم الإيرادات والنفقات، معتمدة في

---

[1] عواضة، د. حسن، وقطيش، د. عبد الرؤوف، **موجز في المالية العامة**، ص 157 – ص 168، مرجع سابق.

ذلك على:

* الوحدات المركزية، والتي تضم مديرية الموازنة ومراقبة النفقات، ومديرية الصرفيات، ومديرية الخزينة والدين العام، ومديرية المحاسبة العامة ومديرية الواردات.

* الدوائر المالية الإقليمية، وتقوم بتنفيذ المهام المالية في المحافظات والأقضية الواقعة خارج العاصمة بيروت. وتعمل هذه الدوائر تحت إشراف المحافظ، وترتبط إدارياً بالمدير العام ومالياً بمديرية الواردات فيما يتعلق بالضرائب والرسوم، وبمديرية الخزينة فيما يتعلق بالتحصيل والدفع، وإدارة الأموال العمومية ومسك الحسابات.

* مفوضو الحكومة ومندوبوها لدى المؤسسات العامة التي تخضع لوصاية أو رقابة وزارة المالية(1)، إلى جانب بعض الإدارات التي لا ترتبط بوزارة المالية ولكنها تساهم في تنفيذ الموازنة فيما يتعلق ببعض الضرائب والرسوم(2).

وبصرف النظر عن تنظيم وزارة المالية إدارياً ومهام أجهزتها مالياً، فإن ما يهم على صعيد تنفيذ الموازنة هي المبادئ والأسس التي تخضع لها عمليات التنفيذ.

ثانياً: المهل الدستورية والقانونية للموازنة في لبنان

1- يضع كل وزير قبل نهاية شهر أيار (مايو) من السنة مشروعات نفقات وزارته عن السنة التالية، ويرسله إلى وزير المالية.

2- يقدم مشروع الموازنة إلى مجلس الوزراء قبل أول أيلول (سبتمبر) مشفوعاً بتقدير يحلل فيه الاعتمادات المطلوبة، والفروقات الهامة بين أرقام مشروع وأرقام موازنة السنة الجارية.

3- يقرر مجلس الوزراء المشروع ويودعه السلطة التشريعية من بدء عقد تشرين الأول.

4- يقدم وزير المالية إلى السلطة التشريعية قبل أول تشرين الثاني (نوفمبر) تقريراً مفصلاً عن الحالة الاقتصادية والمالية في البلاد وعن المبادئ التي اعتمدتها الحكومة في مشروع الموازنة.

5- إن مهلة التصديق على الموازنة تنتهي مع انتهاء مهلة العقد العادي، وإذا لم يبت مجلس النواب نهائياً في شأن مشروع الموازنة قبل الانتهاء من العقد المعين لدرسه، فتفتح دورة استثنائية تستمر لغاية نهاية كانون الثاني لمتابعة درس الموازنة، وإذا انقضى العقد الاستثنائي ولم يبت نهائياً

---

(1) كمفوض الحكومة لدى بورصة بيروت أو مفوض الحكومة لدى مصرف لبنان ... إلخ.

(2) ومن هذه الإدارات ما يقوم بربط هذه الضرائب والرسوم وتحديدها فقط تاركاً تحصيلها لموظفين تابعين لوزارة المالية، ومنها ما تقوم بالمعاملتين. ومن بين تلك الإدارات أقلام المحاكم ومديرية الأمن العام ومديرية الطيران المدني و... إلخ.

بالمشروع فلمجلس الوزراء أن يتخذ قراراً يصدر بناءً عليه، عن رئيس الجمهورية، مرسوم يجعل المشروع مرعياً ومعمول به، ولا يمكن استعمال هذا الحق إلا إذا كان المشروع قد طرح على المجلس قبل بداية عقده بخمسة عشر يوماً على الأقل.

6- توضع الموازنة لسنة مالية تبدأ في أول كانون الثاني(يناير) وتنتهي في 21 كانون الأول (ديسمبر).

7- يمكن تصحيح الأخطاء المادية والأخطاء في التنسيب بقرار من وزارة المالية يصدر بناء على طلب الإدارة المختصة حتى الخامس عشر من شهر آذار (مارس) من السنة التالية.

8- على الحكومة أن تحيل مشروع قانون قطع حساب الموازنة إلى مجلس النواب قبل أول تشرين الثاني (نوفمبر) من السنة التي تلي سنة الموازنة[1].

المبحث الرابع

المراجعة والرقابة

استأثرت مرحلتي الإعداد والاعتماد على جلِّ اهتمام العلماء ورجال السياسة في الحقبة الأولى من تاريخ أنظمة الموازنة واشتدت المناقشات حول توزيع المسؤوليات، والإعداد وإجراءات الاعتماد بين الهيئات التنفيذية والتشريعية وكانت النظرة إلى مرحلة المراجعة والرقابة ابتداءً غاية في البساطة. وبزيادة دور الدولة في النشاط الاقتصادي وما تبع ذلك من ضرورة متابعة الأموال العامة ومراقبة استخداماتها من ناحية أخرى، بدأ الاهتمام بتطوير مرحلة المراجعة والرقابة لكي تتماشى مع المهام الجديدة التي ألقيت على عاتقها. واتسع نطاق هذه المرحلة لتشمل إلى جانب الرقابة الحسابية رقابة تقيميه تتخذ من التحليل العلمي والدراسة الفنية الفاحصة أداة لتقييم الأداء، ورفع الكفاءة وتوجيه الموارد العامة إلى أفضل استخداماتها.

وهكذا أصبحت الرقابة المالية، بنوعيها الحسابي والتقييمي، في ظل هذا التطوُّر الحديث أهم مراحل دورة الموازنة وأكثرها استئثاراً بأفكار العلماء الباحثين، وهذا ما ستعرض له أبواب وفصول البحث.

---

[1] ضاهر، عدنان، **قوانين الموازنة العامة في الذاكرة**، ص 121-123، مرجع سابق.

خلاصة الباب التمهيدي

استهدف الباب التمهيدي توضيح فكرة المالية العامة، والموازنة العامة، وقطع حسابها، ومبادئ ومراحل تحضيرها، في الدولتين الإسلامية والحديثة. ليكون توطئة لموضوع الأطروحة، ولمعرفة على ما ستنصب عليه الرقابة المالية موضوع البحث.

فالمالية العامة، علم يهتم بدراسة الوسائل التي تحصل بها الدولة على الإيرادات اللازمة لتغطية النفقات العامة، وتوزيع عبئها بين المواطنين على شكل ضرائب ورسوم. كما يبحث في جملة الوسائل المالية التي تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

أما الموازنة العامة للدولة، التي بدأت في أوروبا وعلى الأخص في إنجلترا وفرنسا، فهي التعبير المالي لبرنامج العمل المعتمد الذي تعتزم الحكومة تنفيذه في السنة القادمة تحقيقاً لأهداف المجتمع. وكانت عملية تقدير الإيرادات والمصروفات العامة أمراً معروفاً فكراً وتطبيقاً خاصة في عهد عمر بن الخطاب ومن جاء بعده من حكام الدولة الإسلامية.

وقطع حساب الموازنة أو الحساب الختامي: هو عبارة عن كشف مسجَّل به المبالغ الفعلية للنفقات كافة التي أنفقتها الحكومة خلال السنة المعنية وجميع المبالغ التي قامت بتحصيلها خلال السنة ذاتها.

وقد تعددت مبادئ تحضير الموازنة العامة للدولة التي ينبغي مراعاتها، والمستندة إلى طبيعة النشاط الحكومي والإيرادات والنفقات العامة، كمبدأ السنوية، ومبدأ وحده الموازنة، ومبدأ عدم التخصيص، ومبدأ التوازن، ومبدأ اللامركزية.

وفي الدولة الإسلامية كانت تراعى عدة أمور: إتباع مبدأ المشاركة في إعداد الموازنات من قبل عمال الدواوين، ضرورة الالتزام في تحديد أوجه الإنفاق بالنصوص الدينية، ضرورة الالتزام بتحقيق المصالح العامة، وقد توزعت الموازنات في النظام الإسلامي إلى: موازنة الزكاة، موازنة الخمس، موازنة المصالح العامة.

أما مراحل إعداد الموازنة، فتمتد من تحضيرها، لاعتمادها، فتنفيذها، ثم المراجعة والرقابة.

الباب الأول

الرقابة المالية ماهيتها أهدافها وأجهزتها العليا

- **الفصل الأول:** ماهية الرقابة المالية.
- **الفصل الثاني:** أهداف الرقابة ووسائلها.
- **الفصل الثالث:** أجهزة الرقابة العليا.

خلق الله الإنسان على فطرة الإيمان وأمره بمراقبته[1]، في أفعاله وأقواله وحتى في اعتقاداته. فأصل المراقبة ثابت ويساير ابن آدم مسايرة الدم. هذا من حيث الإنسان نفسه فإذا كبرت مسؤوليته زادت مراقبته امتثالاً لأمر لله، فالرسول ﷺ قال "كلكم راع وكلكم مسؤول عن رعيته"[2]. فعليه أن يتقي الله في أهله وولده وتجارته وتعاملاته. هذا من حيث الأصل، ولكن الواقع خلاف ذلك خاصة إذا علمنا أن الإيمان يزيد أو ينقص، فكلما زاد إيمان المرء زادت مراقبته لله، وإذا ضعف قلت، واليوم تغلب الرقة على دين الناس.

فالبشر أودع الله فيهم حب الدنيا والمال، ويقابل ذلك أن الإنسان لديه ثلاثة أعداء بداية قبل أن يستعديه أحد، وهم هوى النفس، وشياطين الإنس، وشياطين الجن، كل هذه المغالبة تجعل الأمر غاية في الصعوبة إلا على من سهله الله عليه، فقد قيل عن عمر ابن الخطاب ﷺ "ما ابقى الحق لعمر من صاحب" كل هذا لمراقبته نفسه وعماله ومتابعة رعيته ابتغاء رضى الله عز وجل، ففي هذا الأمر قوام حياة الناس واستقرار الدولة وزيادة هيبتها في عيون أهلها وأعدائها، إلا أن القيام بهذا العمل في الغالب يجمع من الأعداء أكثر من الأنصار.

والرقابة أمر مسلكه وعر، وطريقه محفوفة بالمخاطر والفتن، والقائمون عليه عرضه للتهمة والافتراء إن قاموا به بحقه، ومما يزيد الأمر صعوبة أن العامة في الغالب يناصرون من يظنونه مظلوماً، فالمختلسون أو المنحرفون، عندهم ملكة الكذب والتمثيل والتظلم وبمستوى عالٍ لدرجة أنها قد تنطلي على الواعين من الناس، فليس لكل الناس نظر القاضي العادل الفاحص المتمحص المتأني المتزن، الذي يزين الأمور قبل أن يقضي بها، فصفة القاضي، والتي هي الملاذ والملجأ، صفة قليلة بين البشر. كل هذا يصور بيئة الرقابة التي ستحيا بها فكلما هيأنا لها ظروفها وعوامل نجاحها حصد البلد السلامة، ورغد الرعية بالأمان وتحقق للاقتصاد الأمن. فلا اقتصاد قوي ناجح دون مساءلة ورقابة كفوء فاعلة، وهذا مرتجى الأمم والدول.

وطبيعة الإنسان واحتياجاته دفعته لوضع إطار رقابي يتناسب مع المجتمع الذي يختلف من زمان إلى آخر ومن مكان إلى غيره.

فمنذ عرفت الإنسانية المجتمعات عرفت الرقابة وأطرها وأجهزتها ووسائلها، تزاد أو تنقص حسب وعي المجتمع، وعرفت المجتمعات الرقابة بصور عديدة، وكانت تزداد بازدياد دور الدولة ونموها وتطورها.

والاجتماع الإنساني[3] ضرورة لتحقيق مصالح الناس لحاجة بعضهم إلى بعض، وعند تحققه لا بد من رأس وازع يدفع عدوان الناس بعضهم عن بعض ويدرأ عنهم المفاسد ويجلب لهم

---

[1] منْ راقَب اللَّهَ أَحسَن عمَله، وقد جاء في الحديث بقوله عليه السلام: فإن لم تكن تراه فإنه يراك.

[2] البخاري، **صحيح البخاري**، ج1، ص304. مسلم، **صحيح مسلم**، ج3،ص1459، مرجعان سابقان.

[3] ابن خلدون، مقدمة، ص 39-40، طبعة كتاب الشعب، القاهرة، 1329هـ.

المنافع، لذلك كانت ولاية أمر الناس في النظام الإسلامي من أعظم الواجبات، لأنه لا قيام للدين إلا بها، وقد حرص الإسلام على تأكيد هذه الحقيقة، فروي عن الرسولﷺ أنه قال "إذا خرج ثلاثة في سفر فليؤمروا أحدهم"[1]. ويقول ابن تيمية:[2] أنه إذا كان الإسلام يوجب إقامة الولاية أو السلطة في أقل الجماعات وأقصر الاجتماعات، كان هذا تأكيداً على وجوب ذلك فيما هو أكبر من الجماعات والاجتماعات.

وقد اقتضى قيام الدولة أن يكون لها تنظيمها وجهازها الإداري، والذي يضطلع بالسياسة العامة، والقيام على تطبيق وتنفيذ أحكام الشريعة والقانون بين الناس.

ونظراً لأهمية العمل الذي يضطلع به الجهاز الإداري في الدولة، فقد حرص النظام الإداري الإسلامي على تنظيم شكل وهيكل هذا الجهاز على نحو دقيق يكفل له القدرة على الاضطلاع بمهامه. فأقام هيكله على نحو متدرج، من حيث السلطات المخولة لكل منهم والمسؤوليات الملقاة على كاهل كل منهم بالنسبة لبعضهم البعض داخل الجهاز الإداري، بحيث يتكون هذا الجهاز من طبقات متدرجة في السلطة والمسؤولية يعلو بعضها بعضاً، ويرأس بعضها بعضاً. ويجد هذا التدرج الإداري الرئاسي أساسه في ظاهرة التدرج الإنساني أو الاجتماعي، والتي يقررها الإسلام باعتبارها مبدأ عاماً يحكم حركة المجتمع الإسلامي بأسره وهو ما يظهر من قوله تعالى ﴿ وَهُوَ ٱلَّذِى جَعَلَكُمْ خَلَٰٓئِفَ ٱلْأَرْضِ وَرَفَعَ بَعْضَكُمْ فَوْقَ بَعْضٍ دَرَجَٰتٍ لِّيَبْلُوَكُمْ فِى مَآ ءَاتَىٰكُمْ ﴾[3].

والواقع أنه إذا كان التدرج الرئاسي ظاهرة ملحوظة في كل الأنظمة الإدارية[4] ومن بينها النظام الإداري الإسلامي، فلكونه محور وأساس التنظيم الهيكلي للأجهزة الإدارية، إذ بدونه لا يقوم التنظيم الإداري بوظائفه ولا يحقق أهدافه على النحو المنشود[5].

من جماع ما تقدم فقد كان من المنطقي أن يمكّن النظام الإداري الإدارة الإسلامية والوضعية من مراقبة نفسها بنفسها، حتى تتمكن من تصحيح تجاوزات أو انحرافات قرارات وتصرفات عمالها.

---

(1) الشوكاني، محمد بن علي بن محمد، **نيل الأوطار**، ج9، ص157، دار الجيل، بيروت، د.ط، 1973م. والهيثمي، علي بن أبي بكر، **مجمع الزوائد**،ج5، ص255، دار الريان للتراث، دار الكتاب العربي، القاهرة، بيروت، د.ط، 1407هـ.

(2) ابن تيمية، **مجموع فتاوى ابن تيمية**، ج28، ص65، الدار العربية، بيروت، د.ط، 1398هـ.

(3) سورة **الأنعام**، آية 165.

(4) طاهرة، د. محمد، **هيئة الرقابة الإدارية المشروعية**، ص 35، محاضرات ألقيت في هيئة الرقابة الإدارية، مصر، 1983م.

(5) عبد الهادي، د. مجدي أمين، **الفكر الإداري الإسلامي والمقارن**، ص167، دار الحمامي للنشر، القاهرة، ط1، د.ت.

الفصل الأول

ماهية الرقابة المالية

يعرض هذا الفصل لمعنى الرقابة لغة وشرعاً ونبذة مختصرة عن نشأة الرقابة المالية ثم نوضح ماهيتها وأهميتها وأخيراً نبين بعض تعاريف الرقابة المالية في الفقه المعاصر.

المبحث الأول

الرقابة ونشأتها وتطورها

أولاً: الرقابة(Control)

إن بيئة المؤسسة تشتمل بالإضافة للعناصر البشرية على موارد وإمكانيات مختلفة تستخدم لتحقيق أهداف هذه المؤسسة، فلا بد بالتالي من وجود رقابة على كيفية جباية الموارد وأوجه إنفاقها، إذ أن وجودها أمر طبيعي وبديهي في مثل هذه البيئة. والرقابة في جوهرها تقوم على أساس فحص نتائج الأداء الفعلي المحققة ومقارنتها أولاً بأول مع الأهداف الكمية والنوعية التقديرية، ومن ثم اتخاذ كل ما يلزم لتحقيق المطابقة بين التخطيط والتنفيذ.

والرقابة لا بد أن تكون مستمرة وشاملة ومتدرجة من أدنى المستويات إلى أعلاها، وهي تتطلب إحكام وسائلها، الذي يعتبر من أصعب وجوهها. والرقابة ينبغي أن تكون أكثر فاعلية في الأجهزة الإدارية، ولذا يلزم العمل الدؤوب باتجاه تنمية الكفاءات الإدارية بخاصة المديرين، حتى تكون ممارستهم لوظيفة الرقابة أكثر فاعلية في معرفة الانحرافات وتصحيح الأخطاء. فصيانة أجهزة الاتصالات وتقوية السلطة وتعزيز مراكزها، ينبغي أن تقوم على أساس ممارسة الوظيفة الرقابية ومباشرتها عن طريق مكافأة أو معاقبة العاملين لقاء إنجازاتهم أو تقصيراتهم أثناء تأديتهم مهامهم.

1- الرقابة (لغة وشرعاً):

أ- الرقابة لغة: "هي المحافظة والانتظار، فالرقيب يعني الحافظ والمنتظر [1] والحارس والموكل والأمين"[2].

---

[1] الرازي، محمد بن أبي بكر بن عبد القادر(000-721)، **مختار الصحاح**، ج 1، ص 106، مكتبة لبنان ناشرون، بيروت، تحقيق محمود خاطر، طبعة جديدة، 1415هـ-1995م.

[2] ابن منظور، **لسان العرب**، جزء 1 ص 426، دار صادر، بيروت، ط3، 1414هـ/1994م.

ب- الرقابة شرعاً: استعمل المفسرون الرقابة بمعناها اللغوي فهي عندهم المحافظة والانتظار. فمن قوله تعالى ﴿إِنَّ ٱللَّهَ كَانَ عَلَيْكُمْ رَقِيبًا ۝١﴾[1] أي حافظاً عالماً[2] كما تعني المراقبة الانتظار في قوله تعالى ﴿ إِنَّا مُرْسِلُواْ ٱلنَّاقَةِ فِتْنَةً لَّهُمْ فَٱرْتَقِبْهُمْ وَٱصْطَبِرْ ۝٢٧﴾[3].

2- مفهوم الرقابة: وظيفة الرقابة تتصل بعموم العمل، وتتصل بعمل الرؤساء والمرؤوسين كافة، حيث إن تصحيح الأخطاء وتقويم الانحرافات وإزالة نواحي الضعف تتوقف على مزاولة وظيفة الرقابة[4].

وقد عرفها عالم الإدارة الشهير هنري فايول بأنها "لزوم خضوع كل شيء في المؤسسة للرقابة، وعبر عنها بالإشراف الدائم"[5].

ويذكر أنه "إذا كان هم الرقيب في الماضي هو الانتظار حتى يقع الخطأ فقد تطور أمره الآن وأصبح مشرفاً، وهمه هو التنبيه عن الخطأ قبل وقوعه، فيحول بذلك دون حصوله، أو ينبه عند وقوعه مباشرة للمسؤول قبل استفحال الأمر. فكان الرقيب التقليدي يجد الخطأ ولا يعرف منشأه، أما الرقيب المعاصر فيجد الخطأ ويعرف منشأه ويعمل على تحاشيه، وبهذا التطور أصبحت مهمة الرقابة تشمل وظيفة الإشراف أيضاً"[6].

ولقد حدد هنري فايول أبعاد هذه المهمة "بكونها مراجعة النتائج للتحقق من مدى مطابقتها للخطط المرسومة المحددة إضافة إلى الوقوف على الأخطاء ونواحي الضعف بغية تلافيها".

ولقد حدد الأستاذ بلي كوتز مهمة الرقابة الإدارية بما يلي:

"The Managerial Control seeks to compel, events to conform to plans, it must exhibit the same structure of interrelations and of timing".

---

(1) سورة **النساء**، الآية 1.

(2) النسفي، الإمام عبدالله بن أحمد، **مدارك التنزيل وحقائق التأويل، المعروف بتفسير النسفي**، ج1، ص305، دار النفائس، بيروت،ط1، 1416 هـ-1996م.

(3) سورة **القمر**، الآية 27.

(4) الحكاك، حسن، **نظرية المؤسسة**، ص 453-455، دار النهضة العربية، بيروت، ط3، 1975م.

(5) ميريل، هاروود، **المأثورات في الإدارة**، مأثورة الأستاذ هنري آرثر هوين، ص 461، دار المعرفة، القاهرة، ترجمة إبراهيم علي البرلسي، 1967م.

(6) النقشبندي، د. عبد الله، **الرقابة المالية العامة**، ص 71، مطبعة العاني، د. م، د. ط، 1964.

وترجمتها هي "الرقابة الإدارية ترمي إلى تكييف الواقع والأحداث حتى تكون مطابقة للخطط المرسومة، وينبغي أيضاً أن تجسد نفس التركيب للعلاقات والتوقيت"[1].

ومن هذه التعريفات نرى أن الرقابة تقتضي بيان الخطط والنتائج المتوقع حصولها وفقاً لتلك الخطط، واكتشاف الأخطاء والانحرافات ونواحي الضعف، والعمل على ملافاتها أو تخفيف آثارها.

عموماً تعتبر الرقابة بمثابة المقياس لمعرفة أداء الأعمال وضابط التقويم لحسن الانتفاع بالعناصر المستخدمة في المؤسسة، بحيث يتم تحقيقها وفقاً لما هو مرسوم لها في الخطة[2].

3- الرقابة اصطلاحاً:

عرف هنري فايول الرقابة بأنها التحقق من أن التنفيذ يتم طبقاً للخطة المقررة والتعليمات الصادرة والمبادئ المعتمدة، فهي عملية اكتشاف ما إذا كان كل شيء يسير حسب الخطط الموضوعة وذلك لغرض الكشف عن ما يوجد هناك من نقط الضعف والأخطاء وعلاجها وتفادي تكرارها، وقد جعل فايول الرقابة أحد عناصر أو وظائف الإدارة التخطيط والتنظيم وإصدار التعليمات والتنسيق. فالرقابة والتي هي ضرورية لازمة ليس فقط للخدمات العامة والمشروعات بل أيضاً لكل جهد جماعي مهما كان غرضه[3].

وعرفت بأنها الإشراف والمراجعة من جانب السلطة الأعلى للتعرف إلى كيفية سير العمل داخل المشروع والتأكد من أن الموارد تستخدم وفقاً لما هو مخصص لها[4].

وتعرف[5] بأنها عملية متابعة دائمة ومستمرة تقوم بها الإدارة، للتأكد من أن ما يجري عليه العمل داخل الوحدة الإدارية أو الاقتصادية يتم وفقاً للخطط والسياسات الموضوعة.

كما أن الرقابة[6] تعني تقييم أداء المنظمات طبقاً لأهداف ومعايير محددة. مقدماً، تمهيداً لاتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائمة بما يضمن تطابق الأداء مع ما هو مخطط له.

---

(1) Goetz, Billy, **Management Planning &Control**, Mc. GrawHill Book Company, Inc, N. Y, 1949, P. 229.

(2) الحكاك، حسن، **نظرية المؤسسة**، ص 457، مرجع سابق.

(3) Henri Fayol, **management,** P107, Pitman and Co. London. 1946.

(4) بدوي، د. عبد السلام، **الرقابة على المؤسسات العامة**، ص87، رسالة دكتوراه، مكتبة الأنجلو، القاهرة، د.ط.، د. ت.

=Holden, L.S. Fish & H: Smith, **Top Management organization & Control**, Me Grqu Hill Book Co., New York 1951.

(5) خميس، د. محمد عبد المنعم، **الموجز في الإدارة المالية**، ص409، دار النهضة العربية، بيروت، د. ط، 1970م.

(6) شريف، د. علي، **الإدارة العامة النظرية والتطبيق**، ص 367، دار النهضة العربية، بيروت، ط2، د.ت.

وكما عُرفت[1] الرقابة على المشروعات الاقتصادية العامة استناداً إلى أهدافها، بأنها مجموعة عمليات التفتيش والفحص والمراجعة يقصد منها الوقوف على أن كل مشروع من المشروعات الاقتصادية العامة يعمل في الحدود التي تؤكد أنه يحقق الغرض الذي أنشئ من أجله، ولاقتراح الحلول المناسبة التي تقضي على الأسباب التي تعوق هذا الغرض، وتحديد المسؤول في حالة الخطأ والتلاعب وإحالته إلى السلطة القضائية المختصة، فالإطار العام للرقابة يجب أن يهدف[2] إلى المحافظة على الأموال العامة وتحديد نتائج الأعمال والمراكز المالية والتحقق من تحقيق الأهداف –لمختلف الوحدات، والتعرف إلى فرص تحسين المعدلات الموضوعة، وما يستتبع ذلك من إمكان تغيير الخطة على مختلف المستويات. وتأسيساً على ذلك تقسم الرقابة إلى ثلاث صور:

أ- الرقابة المالية:

غرضها المحافظة على الأموال العامة من سوء التصرف، وذلك عن طريق التأكد من إتباع الإجراءات وقواعد العمل المحددة من قبل، وكذلك للتأكد من سلامة تحديد نتائج أعمال الوحدات ومراكزها المالية.

ب- الرقابة على الأداء:

هدفها التأكد من تحقيق الأهداف الموضوعة وعدم الانحراف عن معدلات الأداء المنصوص عليها في الخطة.

ج- الرقابة على الكفاية:

غرضها التعرف إلى فرص تحسين معدلات الأداء المرسوم، وما يستتبع ذلك من إدخال التعديلات في الخطة.

4- خصائص الرقابة كما أشارت إليها التعاريف السابقة:

أ- التأكد من مطابقة التنفيذ للخطة، وتقييم الأداء وفقاً للأهداف المحددة.

ب- اكتشاف نقاط الضعف وعلاجها.

ج- ضرورة الإشراف والمراجعة من جانب السلطة.

د- التأكد من أن الموارد تستخدم وفقاً لما هو مخصص لها.

هـ-اتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائمة.

و- تحديد المسؤول عن الخطأ وإحالته للقضاء.

ز- المحافظة على الأموال العامة.

---

[1] يحيى، د. سعيد، **الرقابة على القطاع العام**، ص 517، المكتب المصري الحديث، الإسكندرية، د.ط، 1969م.

[2] توفيق، د. جميل، و قريضة، د. صبحي، **في اقتصاديات الأعمال**، ص327، دار الجامعات المصرية، د. م، د.ط، 1971م.

وبعد هذا يمكن الإيجاز بأن الرقابة المالية مرتبطة بالهدف النهائي منها، وهو الكفاءة في إدارة الأموال قبضاً وصرفاً، وتتبعها من المدخلات (من بدء إعداد الموازنة) إلى المخرجات (الحساب الختامي للموازنة)، مروراً بالكشف عن نقاط الضعف وإصلاحها وتغيير الخطة لما هو أنفع، وتقييم الأداء بالمتابعة والفحص والمراجعة، مع الإقرار بضرورتها، وأنها مالية وإدارية وتقويمية.

فالرقابة إذاً هي مجموعة من العمليات تتضمن جمع البيانات وتحليلها للوصول إلى نتائج تقوم بها أجهزة معينة، للتأكد من تحقيق المشروع لأهدافه بكفاية، مع إعطاء هذه الأجهزة سلطة التوجيه باتخاذ القرارات المناسبة"[1].

ثانياً: نشأة الرقابة المالية[2]

الرقابة المالية كغيرها، لون من ألوان الرقابة، لها دورها الرئيسي في تنظيم المجتمع ومؤسساته، فقد عرفها المصريون القدماء، والإغريق والرومان، وكان لها مدلول في شرعة حمورابي التي احتوت على الكثير من أحكام تنظيم المعاملات المالية والتجارية. ولقد مارس العرب هذه الرقابة منذ النشأة الأولى للحضارة الإسلامية، حيث نرى في كتب تاريخنا سجلاً حافلاً بالرقابة، تراوحت بين رقابة مالية قبل الصرف أو بعده، وقد كان يمارسها الرئيس الأعلى، أو ديوان المظالم أو القضاة والمحتسبون. وعرفت أيضاً في أوروبا منذ نشوء مجتمعاتها وقد نشأت الرقابة على الجباية أولاً في بريطانيا في وثيقة الماجناكارتا الشهيرة سنة 1215 التي تعهد بموجبها الملك ألا يفرض بدل خدمة أو معونة إلا بموافقة البرلمان، ثم امتدت إلى الإنفاق بقانون سنة 1344 الذي ألزم العرش بصرف الأموال المجباة سنويا على الوجه المخصص لها، وهي أصل ما عرف فيما بعد بمبادئ الموازنة الثلاثة السنوية وشيوع الإيرادات وتخصيص النفقات. وفي فرنسا برزت سنة 1256 سلطة الرقابة تحت اسم "غرفة محاسبة باريس" التي أنشأها الملك سانت لويس، ثم تطورت فيما بعد على أثر الثورة الفرنسية عام 1789 لتصبح حقاً مكتسباً لممثلي الشعب.

أما في الولايات المتحدة الأمريكية، فإن للرقابة المالية أهمية خاصة، حيث اعتبرت الولايات المتحدة الرائدة في إرساء معالم وأسس الرقابة المالية من حيث تطوير مفاهيمها

[1] محمد، قطب إبراهيم، **النظم المالية في الإسلام**، ص 232، الهيئة المصرية العامة للكتاب، د.م. ط3، 1986م.

[2] غادر، محمد، **استقلال الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة**، ص 2، غادر، المقدم إلى المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأربوساي)، د.ت.

ووظائفها، واعتماد أفضل الأساليب والطرق الفنية لتأديتها. ويرجع السبب الأساسي للاهتمام بها، إلى الأزمة الاقتصادية العالمية في سنة 1929 وما بعدها.

وفي المعسكر الاشتراكي، احتلت مكان الصدارة في الوظائف الإدارية، وأصبح تطبيقها على أوسع نطاق، ومطلب أساسي من مطالب العمال والفلاحين وطبقات الشعب كافة[1].

ثالثاً: التطور الوظيفي للرقابة المالية

بدأت الرقابة المالية كرقابة شكلية على الإنفاق تهدف إلى التأكد من صحة الإنفاق والالتزام، بمشروعيته القانونية، ثم امتدت لتشمل تحصيل الإيرادات العامة، وتطورت حتى أصبحت فيما بعد تشمل النواحي الرقابية كافة، انطلاقاً من الرقابة على المشروعية[2]، ثم الرقابة المحاسبية، فالرقابة المالية...[3] وصولاً إلى الرقابة الاقتصادية المتكاملة.

ويعتبر هذا التطور نقطة انطلاق لتطوير مفهوم الرقابة في مختلف مجالات العلوم الإدارية، كمفهوم الرقابة الإدارية، ورقابة الأداء، ورقابة الفاعلية التي تستند على قياس وحدات العمل وتكاليف إنجاز الوحدة.

فالمراقبة المالية: تعتبر مطلباً قانونياً ومحاسبياً تستهدف الكشف عن الأخطاء المحاسبية والقانونية من خلال المراجعات والتدقيقات للمعاملات المالية، وتعمل على إجراءات تصحيحها، ويمتد نطاقها إلى المسؤولية المحاسبية والمالية حتى الآمرين بالصرف [4].

ولقد ذهب إعلان ليما[5] بشأن **المبادئ العامة للرقابة المالية** في عام 1977 في القسم (14) بشأن الرقابة الشكلية ورقابة الأداء وموقف الجهاز الأعلى للرقابة المالية منها على النحو التالي:

1- "إنّ المهمة التقليدية للهيئات العليا للرقابة المالية هي أن تراقب مدى مشروعية ونظامية الإدارة المالية والمحاسبية (الرقابة المالية) ".

---

(1) شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص13، مرجع سابق.

(2) غرضها التأكد من صحة التصرفات المالية، وسلامة قيودها ومطابقتها للمبادئ المحاسبية.

(3) إنها نتيجة تطور مفهوم الرقابة المحاسبية والمالية، وارتفعت إلى رقابة الأداء والفاعلية، تستهدف بيان مواطن الضعف في مسيرة عمل الوحدة الإدارية والمعوقات واقتراح الحلول الملائمة لتحسين الأداء والإنتاجية بأفضل الطرق وأقل التكلفة مع الحصول على أفضل النتائج.

(4) شكري، فهمى محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص 17-18، مرجع سابق.

(5) إعلان " ليما" بشأن **المبادئ الأساسية للرقابة المالية**-نتائج المؤتمر الدولي التاسع للأجهزة العليا للرقابة المالية، الذي عقدته (أنتوساي-ANTOSAI) المنعقد في مدينة " ليما" عام 1977، ترجمة الدكتور طارق الساطي مستشار ديوان المحاسبة في الإمارات العربية، منشورات مجموعة العمل العربي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، ص 6.

2- "وإلى جانب مهمة هذا النوع من الرقابة، هناك نوع آخر يركز اهتمامه على مراقبة الأداء والفاعلية والتوفير وكفاءة الإدارة العامة. وهذا النوع من الرقابة لا يعنى بمراقبة مظاهر معينة من الإدارة فحسب، بل إنه يراقب الإدارة بجميع أوجه نشاطها ومن ضمنها التنظيم والنظم الإدارية" (رقابة الفاعلية).

كما عرّفها المؤتمر العربي الأول للرقابة المالية العليا المنعقد عام 1977 في الإسكندرية: فيما يلي:" إن **الرقابة المالية** منهج علمي شامل يتطلب التكامل والاندماج بين المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبية والإدارية، وتهدف إلى التأكد من المحافظة على الأموال العامة ورفع كفاءة استخدامها وتحقيق الفعالية في النتائج المحققة".

رابعاً: نشأة فكرة الرقابة المالية في الدولة الإسلامية

إن الدين الإسلامي ينظم أموراً ثلاثة: هي العقيدة والشريعة والأخلاق. والعقيدة هي الجانب الروحي والإيماني، الذي يدعو إليه الإسلام ويطلب الإيمان به إيماناً لا يرقى إليه الشك، وهي الأصل الذي تبنى عليه الشريعة، ومن ثم فلا وجود للشريعة في الإسلام إلا بوجود العقيدة. والشريعة ما هي إلا تلبية لانفعال القلب بالعقيدة، والعقيدة والشريعة من غير خُلق شجرة لا ثمر لها، والأخلاق من دون عقيدة وشريعة ظل غير مستقر[1]. وقد مضت سنة الله في خلقه أن يكون للعقائد سلطان على ما يقوم به الفرد من أعمال تصرفات، ومن أهم آثار العقيدة الإسلامية:

1- الانقياد للأوامر والنواهي الشرعية. قال تعالى ﴿ وَأَطِيعُواْ ٱللَّهَ وَأَطِيعُواْ ٱلرَّسُولَ وَٱحۡذَرُواْۚ فَإِن تَوَلَّيۡتُمۡ فَٱعۡلَمُوٓاْ أَنَّمَا عَلَىٰ رَسُولِنَا ٱلۡبَلَٰغُ ٱلۡمُبِينُ ﴾[2] وبهذا يتجلى كمال المراقبة لله تعالى وتظهر آثار العقيدة الراسخة والإيمان القوي.
2- إيقاظ الضمير وجعله رقيباً على الإنسان في أعماله، فيبعثه ذلك على إتقان العمل والإخلاص فيه، من غير تقصير أو تفريط، لعلمه أن صاحب الأمر مطلع على سره وعلانيته قال تعالى ﴿ يَعۡلَمُ خَآئِنَةَ ٱلۡأَعۡيُنِ وَمَا تُخۡفِي ٱلصُّدُورُ ﴾[3].

فإن مراقبة المسلم لربه تعتبر أدق طرق الرقابة عامة وأكثرها إحكاماً على مالية الدولة بوجه خاص.

[1] فرج، الشيخ فرج السيد، **المختصر في نظام الإسلام**، ص 12وما بعدها، جامعة الأزهر، كلية الشريعة، شركة الطباعة الفنية المتحدة، القاهرة، د.ط.، 1384هـ-1965م.

[2] سورة **المائدة**، الآية 92.

[3] سورة **غافر**، الآية 19.

* فمن التعليمات العامة التي وردت في كتاب الله والتي وضعت أسس الرقابة، والتي تقضي بأن يراقب الفرد نفسه وأخاه المسلم ويراجع ولي الأمر إذا جانب الصواب ويشمل ذلك ضمناً وبداهة مالية الدولة الإسلامية ومن هذه الآيات قوله تعالى: ﴿كُنتُمْ خَيْرَ أُمَّةٍ أُخْرِجَتْ لِلنَّاسِ تَأْمُرُونَ بِالْمَعْرُوفِ وَتَنْهَوْنَ عَنِ الْمُنكَرِ وَتُؤْمِنُونَ بِاللَّهِ﴾ [1].

* ومن أحاديث وتوجيهات الرسول ﷺ في هذا الشأن قال "والذي نفسي بيده لتأمرون بالمعروف ولتنهون عن المنكر أو ليوشكن الله أن يبعث عليكم عقاباً منه ثم تدعونه فلا يستجاب لكم"[2] وحديث مسلم قال: قال رسول الله ﷺ "من رأى منكم منكراً فليغيره بيده، فإن لم يستطع فبلسانه، فإن لم يستطع فبقلبه وذلك أضعف الإيمان"[3].

خامساً: تطور فكرة الرقابة المالية في الإسلام: جاء الدين الإسلامي بدستور كامل للحياة في جميع نواحيها قال تعالى: ﴿مَّا فَرَّطْنَا فِي الْكِتَابِ مِن شَيْءٍ﴾ [4] يهدي الناس إلى طريق الصواب يهتم بالفرد، وتهدف أحكامه إلى تحقيق الصالح العام وترمي إلى حماية حقوق الجماعة وصيانتها، قال تعالى: ﴿إِنَّ هَٰذَا الْقُرْآنَ يَهْدِي لِلَّتِي هِيَ أَقْوَمُ﴾ [5] فالإسلام لم يهتم بالنواحي الدينية فقط، بل نظم جميع نواحي الحياة ووضع قواعد المعاملات بين الأفراد والجماعة "ولن ترى تشريعاً مزج بين مصالح الدين والدنيا، وجعلهما متلازمين لزوم الروح للجسد كالإسلام"[6].

وقد وضع الإسلام أسس الرقابة العامة والمحاسبة للمسلم سواء كان فرداً أو أمة في قوله تعالى ﴿وَتَرَىٰ كُلَّ أُمَّةٍ جَاثِيَةً ۚ كُلُّ أُمَّةٍ تُدْعَىٰ إِلَىٰ كِتَابِهَا الْيَوْمَ تُجْزَوْنَ مَا كُنتُمْ تَعْمَلُونَ ﴿٢٨﴾ هَٰذَا كِتَابُنَا يَنطِقُ عَلَيْكُم بِالْحَقِّ ۚ إِنَّا كُنَّا نَسْتَنسِخُ مَا كُنتُمْ تَعْمَلُونَ ﴿٢٩﴾﴾ [7].

---

[1] سورة **آل عمران**، الآية 110.

[2] رواه الترمذي، محمد بن عيس أبو عيسى الترمذي السلمي، **سنن الترمذي**، ج4، ص468، دار إحياء التراث العربي، بيروت، تحقيق أحمد شاكر وآخرون، د.ط، د.ت. والبيهقي، أحمد بن حسين بن علي بن موسى أبو بكر البيهقي، **سنن البيهقي الكبرى**، ج10، ص93، مكتبة دار الباز، مكة المكرمة، تحقيق محمد عبد القادر عطا، د.ط، 1414هـ-1994م.

[3] رواه مسلم، **صحيح مسلم**، ج1، ص69، مرجع سابق.

[4] سورة **الأنعام**، الآية 38.

[5] سورة **الإسراء**، الآية 9.

[6] فرج، الشيخ فرج السيد، **المختصر في نظام الإسلام**، ص 11، مرجع سابق.

[7] سورة **الجاثية**، الآيتان 28-29.

هذه الآيات تبين لنا أن هناك رقابة مستمرة من الله تعالى على عباده فينزل الملائكة يكتبون ما يفعله الإنسان من خير ومن شر ليحاسبهم عليه يوم القيامة، قال تعالى ﴿ فَمَن يَعْمَلْ مِثْقَالَ ذَرَّةٍ خَيْرًا يَرَهُ ۝ وَمَن يَعْمَلْ مِثْقَالَ ذَرَّةٍ شَرًّا يَرَهُ ۝ ﴾ [1].

وقال ابن عباس "إن الله وكل ملائكته مطهرين فينسخون من أم الكتاب في رمضان كل ما يكون من أعمال بني آدم فيعارضون حفظة الله على العباد كل خميس، فيجدون ما جاء به الحفظة من أعمال العباد موافقاً لما في كتابهم الذي استنسخوا منه ذلك الكتاب لا زيادة فيه ولا نقصان"[2].

فوضع بذلك نظام المطابقة أو المقابلة كنظام للرقابة. فالملائكة الذين يحصون على العباد أعمالهم يطابق ما أحصوه على ما استنسخ عن أم الكتاب، هذا بالإضافة إلى الآيات التي نزلت في الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر. نرى أن القرآن الكريم وضع مفهوم الرقابة العامة في الإسلام بأن الإنسان تحصى عليه أعماله وهو محاسب عليها ثواباً أو عقاباً، ووضع لذلك نظاماً حكيماً بينته الآيات السابقة، وأن السنة النبوية والاجتهاد قد وضع وفصل لنا الكثير من قواعد وأسس الرقابة ومنها الرقابة المالية.

المبحث الثاني

المفهوم العام لأجهزة الرقابة العليا

برز هذا المصطلح في الدولة بعد نشوء المنظمة الدولية للأجهزة العليا (أنتوساي-ANTOSAI) التي سنعرض لها في مبحث خاص، واستخدم مصطلح الرقابة المالية العليا بدلاً من الرقابة المالية الخارجية (رقابة السلطة التشريعية)، وأصبحت أغلبية أجهزة الرقابة العليا في دول العالم تقريباً أعضاء فيها، سواء كانت تابعة للسلطة التشريعية أو لرئيس الدولة أو للسلطة التنفيذية، وأطلق على هذه الأجهزة اسم (أجهزة الرقابة المالية العليا).

وعرفت الأنتوساي-ANTOSAI الأجهزة العليا للرقابة بأنها هيئات عمومية تابعة للدولة، كيفما كانت طريقة تعيينها أو تشكيلها أو تنظيمها. ويمكن تصنيف هذه في ثلاثة أنواع رئيسية:

النوع الأول: ويتألف هذا النوع من محاكم للحسابات في نظامها وعملها أيضاً، فهي عبارة عن غرفٍ تتمتع بالاستقلال إزاء السلطتين التشريعية والتنفيذية، رغم تعاون هذه الأجهزة

---

(1) سورة **الزلزلة**، الآيتان 7-8.

(2) القرطبي، محمد بن أحمد أبي بكر بن فرج القرطبي أبو عبد الله، **تفسير القرطبي**، ج16ن ص175، دار الشعب، القاهرة، تحقيق أحمد عبد العليم البردوني، ط2، 1372هـ.

معها، ولها صلاحيات في الرقابة المالية المسبقة أحياناً، وفي الرقابة المؤخرة النهائية دائماً، كما لها صلاحيات قضائية تطال موظفي تنفيذ المعاملات المالية في الدولة. ويندرج ديوان المحاسبة في الجمهورية اللبنانية ضمن هذا النوع، ويتمتع بالإضافة إلى الصلاحيات الرقابية بصلاحيات قضائية لا تقل أهمية عن صلاحيات محكمة الحسابات في أي من الدول التي تعتمد مثل هذه الأنظمة.

النوع الثاني: ويضم هيئات تحمل تسمية محاكم إلا أن هذه التسمية تشير إلى تنظيمها أكثر من وظيفتها، فهي تتألف من غرف يرأسها رئيس يتمتع بصلاحيات هامة، وتمارس أعمالها من خلال الرقابة الإدارية المسبقة أو المؤخرة اللاحقة، أو الاثنين معاً، إلا أنها لا تتمتع إطلاقاً باختصاصات قضائية، وهي تتمتع حتماً بالاستقلال إزاء الحكومة دون السلطة التشريعية، ومثل هذا النوع من الأجهزة "محكمة الحسابات في ألمانيا".

النوع الثالث: وهو نظام المراقبين العامين أو المراجعين العامين، ويطبّق هذا النظام في كل من بريطانيا والولايات المتحدة والدول التي تعتمد النظام القانوني الأنجلوسكسوني، ويمارس هذا النوع من الأجهزة أعمال الرقابة مباشرة، ويزود السلطة التشريعية بنتائج هذه الرقابة بتقارير يعدها خصيصاً لذلك.

وفي العالم العربي[1]، معظم أجهزة الرقابة المالية ليس لها الصفة القضائية باستثناء المغرب والجزائر وتونس ولبنان المتأثرة تشريعاتها بالقوانين الفرنسية، وهي جميعها تزاول عملاً رقابياً فقط.

وقد ظهرت تنظيمات لهذه الأجهزة سواء على المستوى الدولي أو الإقليمي المحلي يرعى شؤونها، ويسعى إلى تبادل الخبرة والمعرفة فيما بينها، ومن أمثلة هذه التكتلات منظمة (الأنتوساي–ANTOSAI) وهي منظمة دولية تهتم بالرقابة المالية الحكومية من خلال إقامة الندوات والبرامج التدريبية والتثقيفية، وإعداد المعايير الضرورية للرقابة المالية الحكومية بالتنسيق بين أعضائها. والحث على تطبيق هذه المعايير وتطويرها باستمرار، وإن أغلب أعضائها هم الأعضاء المنتسبون إلى جمعية الأمم المتحدة، كما ظهرت منظمة أوروبية "إيسكوف AISCCUF" للأعضاء الناطقين باللغة الفرنسية كلياً أو جزئياً. وعلى الصعيد العربي تم تأسيس المجموعة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (الأربوساي– ARABOSAI) سنة 1976، ومن أهم أهداف هذه المجموعة هو تنظيم وتنمية التعاون على اختلاف أشكاله بين الأجهزة الأعضاء، بالإضافة إلى تشجيع تبادل وجهات النظر والأفكار والخبرات والدراسات والبحوث في ميدان

---

[1] بحث محمد غادر "**استقلال الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية**" ص6–7، مرجع سابق.

الرقابة المالية، بالإضافة للتنسيق مع المنظمات الدولية الأخرى، وإن جميع الأعضاء في جامعة الدول العربية يعتبرون حكماً أعضاء في هذه المجموعة. كما ظهرت تنظيمات إقليمية محلية مثل المنظمة الإفريقية للأجهزة العليا للرقابة على الأموال العامة (الأفروساي–AFROSAI)، وقد انضمت إليها أغلب الدول العربية الواقعة ضمن القارة الإفريقية، وفي الفترة الأخيرة أسست منظمة للمجموعة الآسيوية للرقابة الحكومية (أسيوساي–ASIOSAI) إلا أن ديوان المحاسبة اللبناني انتسب إلى المجموعات الثلاث الأولى وهو بصدد درس إمكانية انضمامه للمجموعة الآسيوية (أسيوساي–ASIOSAI)، لا سيما وأن بعض الدول العربية الآسيوية انضمت إليها.

وفي الواقع أن وجود هذه التنظيمات ما هو إلا دليل على أهمية الدور الذي تلعبه أجهزة الرقابة العليا في مجال تحقيق عملية المراجعة، والرقابة على العمليات المالية في الإدارات والمؤسسات الحكومية، وتحظى الرقابة البناءة لهذه الأجهزة باهتمام معظم الدول النامية والمتقدمة على السواء.

وقد شهدت الرقابة المالية تطورات امتد نطاقها ليشمل رقابة الأداء التي تتناول مجالات الاقتصاد والكفاءة والفعالية، وهذا ما يعرف بمصطلح الرقابة المتكاملة. ولكي تمارس هذه الأجهزة أعمال الرقابة المالية العليا لا بد لها من أن تتمتع بنوع من الاستقلال والحياد للقيام بواجبها على أكمل وجه، وبكل موضوعية. واستقلالية الأجهزة العليا للرقابة المالية تظهر من خلال الآتي[1]:

1- يتولى الجهاز الأعلى للرقابة مهامه الخاصة بالرقابة على الأموال العامة، ولا بد أن يتوفر له الاستقلال القانوني والتنظيمي عن السلطات التنفيذية الخاضعة لرقابته.

2- يخول الجهاز الأعلى للرقابة السلطة التي تمكنه من الدفاع عن استقلاله وصيانة هذا الاستقلال بالأساليب المناسبة، وذلك في حالة تعرضه للاعتداء على استقلاله والإقلال من شأنه.

3- للجهاز الأعلى للرقابة أن يمارس رقابته المالية بروح حرة، من دون أي تحيز سياسي، مع مراعاة عدم الصدام مع الإدارة الحكومية.

4- ينبغي أن يتوفر للجهاز الأعلى للرقابة الوسائل الاقتصادية التي تجعله قادراً على القيام بمهامه دون التعرض إلى ضغط يقع عليه.

[1] توصيات (1–5)، من توصيات **المؤتمر الدولي الأول للأجهزة العليا للرقابة** المنعقد في هافانا عام 1953.
توصية (6)، من توصيات **المؤتمر الدولي الثاني للأجهزة العليا للرقابة المالية**، بروكسل 1956.
توصيات(7–9)،من توصيات **المؤتمر الدولي التاسع، للأجهزة العليا للرقابة المالية** المنعقد في ليما، بيرو1977.
توصية (10)، من توصيات **المؤتمر العربي الأول للرقابة المالية العليا**، الإسكندرية فبراير 1977.

5- من الضروري أن تكفل للجهاز الأعلى للرقابة سلطة الرقابة على الأموال العامة الواردة في الموازنة العامة للدولة، كما هو الحال بالنسبة للموازنات العامة المستقلة والخاصة بالمؤسسات العامة التي تدار إدارة غير مركزية.

6- أن يكون نشوء الجهاز الأعلى للرقابة المالية منصوصاً عليه في الدستور، بعبارة صريحة، وذلك بالنسبة لاستقلاله وعدم قابلية أعضائه للعزل.

7- ينبغي أن يتوفر للجهاز الأعلى للرقابة المالية الاستقلال الوظيفي والتنظيمي المطلوب، كي يتمكن من القيام بأعماله واختصاصاته.

8- ينبغي أن ينص الدستور، إضافة إلى إنشاء الجهاز الأعلى للرقابة المالية، على الدرجة الضرورية من الاستقلال اللازم له، مع ضرورة تقرير حماية تشريعية لهذا الاستقلال توجب الرجوع إلى محكمة عليا عند الطعن في أي تدخل يمس باستقلاله المالي أو اختصاصاته.

9- أن يكفل الدستور والتشريعات تنظيم العلاقة بين الجهاز الأعلى للرقابة المالية وبين السلطة التشريعية بالرغم من قيامه بالعمل نيابة عن هذه السلطة.

10- أن يضمن الدستور إضافة إلى التشريع تبعية جهاز الرقابة العليا للسلطة التشريعية.

المبحث الثالث

أهمية الرقابة المالية

تعتبر الرقابة المالية جزءاً من الإدارة المالية، والتي تتضمن مجموعة من السياسات والإجراءات المحاسبية والتدقيقية في مجالي الأداء، والعلاقات المالية من خلال نظام متكامل للمعلومات المالية والسلوكية التي من شأنها المحافظة على الأداء وتطويره.

وتهدف الإجراءات والوسائل والقرارات الإدارية المتعلقة بالرقابة إلى التأكد من أن النتائج الفعلية تتماشى وتنسجم مع النتائج المرغوبة والمخطط لها، وأن فعالية الرقابة تكمن في التحديد الدقيق للنتائج المرغوبة وتوجيه مختلف الجهود والإمكانيات نحو إنجازها.

والرقابة المالية العامة هي العملية التي تستطيع الإدارة بواسطتها اكتشاف أية انحرافات عن الخطط الموضوعة تمهيداً لتحديد المسؤولية، واتخاذ الإجراءات الضرورية لتصحيحها وتجنب الأخطاء مستقبلاً.

تؤدي الرقابة المالية دوراً هاماً في تحقيق أهداف الإدارة العليا بما تقدمه من خدمات ومعلومات وذلك على النحو التالي[1]:

(1) هي أحد أركان الإدارة المالية، والتي تقوم على عملية متابعة تنفيذ الخطط وقياس تحليل وتقييم الوقائع والنتائج الفعلية، بالمقارنة مع الخطط وما تتضمنه من أهداف وسياسات وإجراءات وبرامج وغيرها.

(2) تتعدى عملية الرقابة مجرد الكشف عن الإنحرافات والمشكلات العملية لتشمل جوانب تتعلق بتقييم الآثار والنتائج، وتطوير الأداء الفردي والتنظيمي بشكل يكفل حسن سير الأعمال بكفاية وفعالية.

(3) تهدف الرقابة إلى التأكد من أن تنفيذ الموازنة العامة يسير وفقاً للإجازة التي منحها البرلمان للسلطة التنفيذية وأجهزتها، بغية المحافظة على الأموال العامة وكفاءة وفعالية استعمالها بما يحقق المصلحة العامة وحماية هذه الأموال من كل تبذير أو سوء استعمال سواء في مجال الإنفاق أو الإيرادات العامة.

(4) تعتبر الرقابة المالية من أهم المرتكزات والأهداف التي تنطلق منها الموازنات العامة، خصوصاً موازنة البنود التي تتصف بعدم المرونة وعدم إمكانية التغيير في البنود المالية أو تغير الأوجه المحددة في الموازنة التي يقرها البرلمان.

(5) الرقابة تضمن إلى حد بعيد، استقامة ونزاهة الموظفين والعاملين والتأكد من أدائهم لمهامهم وواجباتهم بكل أمانة واستقامة مصداقاً لقوله تعالى ﴿ ۞ إِنَّ ٱللَّهَ يَأۡمُرُكُمۡ أَن تُؤَدُّواْ ٱلۡأَمَٰنَٰتِ إِلَىٰٓ أَهۡلِهَا ﴾ [2] وقوله تعالى ﴿ إِنَّ خَيۡرَ مَنِ ٱسۡتَـٔۡجَرۡتَ ٱلۡقَوِيُّ ٱلۡأَمِينُ ﴿٢٦﴾ ﴾ [3].

(6) الرقابة المالية صمام أمان للإدارة العليا حيث أن الرقابة تكفل وتضمن استمرارية العمل بصورة جيدة حسب الخطة المرسومة.

(7) الرقابة المالية من أهم الوسائل التي تلزم الموظفين والعاملين باختلاف مواقعهم الإدارية على احترام وتطبيق القوانين والأنظمة والتعليمات كاملة حسب القانون والدستور.

(8) الرقابة المالية إحدى الأدوات الهامة لاكتشاف أصحاب القدرات المميزة والمتفوقين في مهامهم، وذلك من خلال الرقابة ومتابعة التقارير التي تقدم للإدارة العليا، وهذا من أجل تعزيز الأداء وتحفيز المبدعين ومكافأتهم وتنمية وتطوير الأداء.

---

[1] الوادي، د. محمود حسين، د. زكريا أحمد، **المالية العامة، والنظام المالي في الإسلام**، ص 165-166، مرجع سابق.

[2] سورة **النساء**، الآية 58.

[3] سورة **القصص**، الآية 26.

وما ذكرت من نقاط ينسجم مع منطق الرقابة المالية في الدولة الإسلامية وتعتبر مهمة لها أيضاً رغم اختلاف الوسائل والأجهزة، وآليات العمل.

وما هذا إلا لكونها أنشطة في منتهاها إدارية، والإدارة بأصلها ليست إسلامية أو غير إسلامية. فمضمون الإدارة واحد في كل المجتمعات قديمها وحديثها، والاختلاف يظهر في آلياتها ووسائلها وأجهزتها.

المبحث الرابع

الرقابة في الأجهزة الحكومية والمنظمات العامة[1]

تنصب وظيفة الرقابة في الأجهزة الحكومية ومنظمات القطاع العام بوجه عام وتتركز في القضايا والشؤون المالية، أي الشؤون التي تتعلق بجوانب الإيرادات والنفقات. وقد تطورت وظيفة الرقابة في الأجهزة الحكومية لتشمل الجوانب غير المالية أيضاً، ولقد تأسست في كثير من الدول أجهزة رقابية، وإن كان هدفها الأول هو الرقابة المالية، إلا أنها تشمل مستويات الأداء في أوجه متعددة من نشاطات أجهزة الدولة. ورقابة الأداء لا تقتصر على معرفة مدى إنجاز الأعمال أو تأدية الخدمات بل تشمل العمل باتجاه التأكد من أن الخدمات تؤدى على أحسن وجه ممكن. كما أن مضمار الرقابة الحكومية أصبح يضم أيضاً الجهود المبذولة بقصد اكتشاف الأخطاء والانحرافات والعمل على معرفة أسبابها، والسعي إلى ملافاتها وعدم تكرارها في المستقبل.

أولاً– مصادر الرقابة: إن أجهزة الرقابة على منظمات القطاع العام تتمثل بالآتي:

1– **الرقابة الشعبية:** وهي الرقابة التي يمارسها أفراد الشعب بصورة عامة، وذلك بواسطة الإعلام أو عن طريق التظلم والشكاوى وتقديم الاقتراحات والدراسات.

2– **الرقابة التشريعية:** وهي التي يمارسها ممثلو الشعب في المجالس المنتخبة، كمجالس الشعب والنواب، والأعيان، والبلديات.

3– **الرقابة القضائية:** وهي التي تباشرها الجهات القضائية كمجالس الدولة أو الشورى والمحاكم واللجان الخاصة ومجالس الإنضباط، وذلك في حالات حصول النزاع بين أبناء الشعب والحكومة.

4– **الرقابة الإدارية:** وهي الوظائف الرقابية التي تمارسها الجهات الحكومية المختصة. وهذه الرقابة إما أن تكون رقابة داخلية أو خارجية. ويقوم بها إما مراقبو الدوائر المالي أو التفتيش أو ديوان المحاسبة.

---

[1] الحكاك، حسن، **نظرية المنظمة**، ص 465–467، مرجع سابق.

ثانياً- الرقابة في النظام الاشتراكي:

أن تملك وسائل الإنتاج والمبادلة في النظام الاشتراكي يعود للمجتمع متمثلاً بالدولة. ولذا فإن الرقابة في الأنظمة الاشتراكية تتضمن التأكد من حسن التصرف والأداء في أموال المجتمع من قبل العاملين أولاً عن طريق القوانين والأنظمة، وثانياً عن طريق الرقابة الإيجابية الفعالة على سير الإنتاج وعلى النتائج الناجمة عن الإنتاج وفق تنفيذ الخطط الموضوعة. وبهذا يكون التخطيط أداة الرقابة الطبيعية التي يلزم اتباعها من قبل الجميع، لتطبيق الخطط حسب السياسة المرسومة. فالرقابة في الأنظمة الاشتراكية تركز على تنفيذ الخطة ويكون لها عادة جانبان هما[1]:

الجانب الأول وهو الجانب المالي: يشمل عمل موازين المراجعات الحسابية وفحص القيود الحسابية والميزانيات المختلفة. والجهة التي تقوم بمراقبة تنفيذ الخطة هي التي تقوم بالعمليات الرقابية من النواحي المالية، حيث تراجع حسابات التكاليف ومراجعة السجلات الخاصة بالخطة العامة وسجلات المتابعة والمستندات وغير ذلك.

أما الجانب الثاني فهو الجانب الفني: يسمى أيضاً بالجانب التقني أو الاقتصادي، حيث تقوم به الجهة المسؤولة عن التخطيط -وزارة أو هيئة أو مجلس- وهي الجهات الفنية كالمهندسين والكيماويين والصناعيين والجيولوجيين. ولا بد أن تكون لهم الكفاءة العلمية والخبرة العملية، حتى يكونوا في المستوى الذي يؤهلهم من إحكام الرقابة الفنية والاقتصادية من جميع جوانبها، والوقوف على مدى النجاح الذي حققته الجهات الموكول بها واجب تنفيذ الخطة، وهي الوحدات الإنتاجية. وهنا تبرز في النظام الاشتراكي الرقابة على الأداء، وهي تقويم أوجه النشاط في تلك الوحدات، وفقاً لما وصلت إليها التقارير والبيانات والإحصاءات المتعلقة بنتائج الأعمال المتحققة في الفترة المحددة. والتي تكون في الأغلب سنة واحدة بغية الوقوف على مستويات الأداء.

وتؤدي المنظمات الشعبية دورها في الرقابة على الأجهزة الحكومية في النظام الاشتراكي باعتبارها جهات خارجية لها الحق في الكشف عن الأخطاء والانحرافات. ومن هذه المنظمات الشعبية اللجان الحزبية والنقابية، مهنية كانت أو عمالية، والمجالس الشعبية وغيرها من الجهات التي تؤدي دورها في تحقيق التأكد من حسن التصرف أولاً، ولإرساء الفكر والفلسفة الاشتراكية ثانياً.

---

[1] عبد الله، د. إسماعيل صبري، **تنظيم القطاع العام**، ص 494-495-502، دار المعارف، القاهرة، د. ط، 1969م.

الفصل الثاني

أهداف الرقابة ووسائلها

الرقابة فعل إنساني يرتبط بالنسق الإداري الذي أرتضاه أفراد المجتمع لأنفسهم بغض النظر عن هوية هذا المجتمع، فهي معروفة ومقررة في كل من المجتمعات الوضعية والإسلامية وإن اختلف مداها وتنوعها.وقد عرفت بتقييم أداء المنظمات طبقاً لأهداف ومعايير محددة، تمهيداً لاتخاذ الإجراءات التصحيحة الملائمة.

وهذا الأمر ينطبق على الدولة الوضعية التي تراقب وفق معايير محددة وتتخذ قرارات التصويب لمن خالف القانون أو المعايير المعتمدة. وأما في الدولة الإسلامية فالمراد النهائي أولاً هو عدم مخالفة القائمين بالعمل شرع الله، وثانياً مراعاة النسق الإداري المعتمد. فالرقابة هي الرقابة أصلاً، وإن اختلفت فروعاً ومسارات وأجهزة ووسائل.

المبحث الأول

مبررات وأهداف الرقابة

أولاً: مبررات الرقابة[1]:

1- ضمان احترام القانون: تستهدف الرقابة تنفيذ القوانين والأنظمة، ومراعاة أحكامها من جانب الأشخاص القائمين على إدارة المؤسسات.

2- حماية المصلحة العامة: كما تستهدف هذه الرقابة حماية المصلحة العامة، وذلك من الناحية السياسية أو الاقتصادية أو الاجتماعية.

ثانياً: الأهداف الرئيسية للرقابة المالية[2]:

1- أهـداف سياسـية: تتمثـل فـي التأكـد مـن احتـرام رغبـة البرلمـان وعـدم تجـاوز الأولويـات والمخصصات التي يُصدرها لتنفيذ المشاريع والخدمات العامة، حيث إن رغبة البرلمان هي تعبير عن الرغبة الشعبية التي يتولى البرلمان أو مجلس الشورى تمثيلها، وبالتالي فإن احترام رغبة البرلمان هو مظهر من مظاهر احترام الإرادة العامة للشعب.

ولا بد من مراقبة المؤسسات والمشاريع الاقتصادية الكبرى وذلك بقصد منعها من التدخل في المجال السياسي أو المساس بأمن الدولة من الناحية الداخلية أو الخارجية.

---

(1) القباني، بكر، **الرقابة الإدارية**، ص 15-19، دار النهضة العربية، القاهرة، د. ط، 1985م.

(2) الوادي، د. محمود، د. عزام، د. زكريا، **المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**، ص 166-168، مرجع سابق.

2- **أهداف اقتصادية:** تتمثل في كفاية استخدام الأموال العامة، والتأكد من استثمارها في أفضل الأوجه التي تحقق النفع العام وعدم الإسراف في صرفها وإنفاقها، ومنع صرفها على غير الأوجه المشروعة، والتي تشبع مصلحة عامة محددة. كذلك المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة والإهمال أو التقصير في تحصيلها، وغير ذلك من أوجه سوء الاستعمال أو عدم حمايتها والمحافظة عليها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال.

3- **أهداف قانونية:** تتمثل في التأكد من مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للقوانين والأنظمة والتعليمات والسياسات والتوجيهات والأصول المالية المتبعة. ويتضمن ذلك مختلف القرارات والأنشطة وحدود المخصصات والصلاحيات المخولة للمسؤولين والماليين والإداريين، وغير ذلك من الجوانب المالية سواء فيما يتعلق بالنفقات أو الإيرادات العامة.

وتركز الرقابة القانونية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة، حرصاً على سلامة التصرفات المالية ومعاقبة المسؤولين عن أية انحرافات أو مخالفات من شأنها الإخلال بحسن سير الأداء المالي عموماً.

4- **أهداف اجتماعية:** تتمثل في منع الفساد الإداري والاجتماعي بمختلف صوره وأنواعه مثل الرشوة والسرقة والإهمال أو التقصير في أداء الواجبات وتحمل الواجبات تجاه المجتمع. وترجع الرقابة على المؤسسات العامة إلى قيام هذه المؤسسات في مجال الخدمات الاجتماعية بدور هام، مع تمتعها بكثير من الامتيازات، كمقابل لسعيها وراء تحقيق النفع العام.

هذه الأهداف الرقابية تركز على الجوانب السلوكية للأداء، وهي أقوى أنواع الرقابة ويصعب قياسها وضبطها من خلال الأدوات والأساليب الرقابية الخارجية، وبالتالي فإن الجوانب السلوكية تتحقق من خلال الحافز الداخلي أو الذاتي للعاملين، وهو أمر يمكن تعزيزه من خلال نظام الحوافز والاتصال المباشر بين المسؤول وموظفيه.

5- **أهداف إدارية وتنظيمية:** تحتوي مجموعة كبيرة من الأمور التي من شأنها المحافظة على الأموال العامة واستعمالاتها المشروعة بكفاءة ومرونة وفعالية تؤدي إلى إحداث النتائج المتوقعة والمرغوبة، وتشمل الأهداف الإدارية والتنظيمية الجوانب التالية:

(أ) تساعد الرقابة على تحسين عملية التخطيط وزيادة فعاليتها في مواجهة المستقبل بأهدافه وتوقعاته ومشكلاته. كما تكشف الرقابة عن بعض عيوب التخطيط.

(ب) الرقابة تساعد على توجيه وتنظيم الجهود لإنجاز الأغراض والأهداف المحددة للمنظمة بفعالية وكفاية، كما تعمل الرقابة على تصحيح الانحرافات البسيطة ومنع تفاقهما واتخاذ الإجراءات التصحيحية قبل استفحال الأمور.

(ج) تساعد الرقابة على اتخاذ القرارات المناسبة من خلال المعلومات المراجعة التي تقدمها لمتخذي القرار، من خلال تحديد الانحرافات عن الخطط والمعايير ومواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.

(د) تساعد الرقابة على تقييم الوضع العام للمؤسسة وتحديد مركزها المالي والاقتصادي والإداري، كما تساعد الرقابة على تقييم أداء العاملين لأغراض الحوافز والتدريب والاختيار.

كل هذه الأمور التي تتكشف من خلال الرقابة العامة والمالية تُسهم بشكل حيوي وكبير في جهود التطوير الفردي والمؤسسي للأداء الإداري والمالي.

المبحث الثاني

ماهية الرقابة

البند الأول: في الدولة الحديثة

أولاً: وسائل الرقابة[(1)]: إن تحقيق الرقابة المالية للأهداف المرجوة منها يرتبط بوجود أجهزة رقابية قادرة على القيام بأعمالها، على أن تكون هذه الأجهزة مستقلة عن السلطة التنفيذية التي تقوم بمراقبة أعمالها، أي أنها لا تتبع الجهات التي تباشر رقابتها عليها ولا تخضع لها بأي شكل من الأشكال. ويجب أن يتوافر في أعضائها شروط معينة فيكونون من ذوي الكفاءات الممتازة، ويمكن تلخيص الأساليب التي تتبعها الأجهزة الرقابية بصفة عامة فيما يلي:

1- وضع النظم والقواعد المالية التي يلتزم بها، ويعتبر الخروج عليها مخالفة مالية تستوجب المساءلة، وهذه الوسيلة للرقابة غير كافية فإتباع النظم والقواعد المالية لا يضمن بالضرورة سلامة الأداء بمعنى أن يكون التصرف المالي صحيحاً من الناحية الشكلية ولكنه غير صحيح من الناحية الموضوعية، ولا يعني سلامة الإنفاق بالضرورة تحقيق النتائج المستهدفة، لذلك فإن الأمر يتطلب لإجراء الرقابة بأسلوب سليم أن يلازم هذه الرقابة تقييم للأداء.

2- المراقبة عن طريق الملاحظة والمتابعة للوحدات أثناء قيامها بالعمل بغرض تصحيح ما تقع فيه من أخطاء فور وقوعه أو بعد إتمام التصرفات، وهو الأمر المتاح للأجهزة الخارجية المتخصصة، والتي لا يتوفر لها فرصة الرقابة الفورية عن طريق الملاحظة.

---

(1) الوادي، د. محمود، د. عزام، د. زكريا، **المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**، ص 166-168، مرجع سابق.

3- القيام بالمراجعة والتفتيش، ويجب أن يكون ذلك بواسطة أفراد أو أجهزة لم تشترك في العمليات التنفيذية وقد تتم المراجعة قبل إتمام التصرفات المالية كالرقابة قبل الصرف، وقد تتم المراجعة والتفتيش بعد انتهاء التصرفات، ويشترط وجود المستندات والبيانات الكافية وبالشكل المطلوب بحيث يمكن مراجعتها وتحليلها للتعرف على سير العمل داخل الوحدة وتحديد الانحرافات إن وجدت، والتأكد من سلامة النتائج التي وصلت إليها الوحدة. هذا وقد يُتبع أسلوب التفتيش المفاجئ على الوحدات للتأكد من سلامة تصرفاتها.

4- تحديد المعايير أو المعدلات القياسية مسبقاً كأساس واضح للرقابة وتقييم الأداء.

ثانياً: أساليب الرقابة:

إن الهدف الرئيس للرقابة هو التأكد من صحة الإجراءات القانونية والإدارية للمعاملات المالية، من شكلية الإجراءات وخطواتها وتوقيعها من الجهات المخولة وبحدود المبالغ المسموح بها. وتشمل الرقابة الأشخاص الإداريين والماليين الذين يقومون بالتصرفات المالية حسب النظام، وتركز الرقابة بشكل عام على ما يلي[1]:

1- الرقابة النوعية: تركز على هدف تحسين نوعية الأداء والإنتاج.

2- الرقابة على التكلفة: تركز على خفض التكاليف الداخلية في إنتاج السلع والخدمات وضبط التكاليف في الحدود التي لا تتناقض مع الجودة والنوعية.

3- الرقابة على الواردات والنفقات: تركز على كفاءة تحصيل إيرادات الدولة من مصادرها المختلفة. وتركز على صرف الأموال في الأوجه المجازة فيها بكفاءة وفعالية ودقة وأمانة.

4- الرقابة التطويرية: هدفها الاستفادة من الخبرة والأخطاء والمشكلات والانحرافات التي تتكشف من التنفيذ العملي للخطط لتحسين الأداء المستقبلي، وذلك بتحليل النتائج والآثار ومناقشة الحساب الختامي للدولة.

ثالثاً: مبادئ الرقابة[2]: إن وجود الرقابة يقتضي وجود مبادئ محددة لها يمكن إجمالها بما يلي:

1- مبدأ المشابهة: ويعني هذا أن الأرقام والتقارير التي تستخدم كأدوات ثابتة لجريان الأمور بحيث تساير كل ما يجري داخل البناء التركيبي للمنظمة. وبالمثل مبدأ المطابقة بين السلطة والمسؤولية، وبعبارة أخرى فإن الأرقام التي تنجم عن مسؤولية

---

(1) الوادي، د. محمود حسين، وعزام، د. زكريا، **المالية العامة والنظام الإسلامي**، ص 341، مرجع سابق.

(2) الحكاك، حسن، **نظرية المؤسسة**، ص458، مرجع سابق.

العمل يجب أن تتطابق مع سلطة الفرد -أو الوحدة- التي عهدت إليه وهو في مركزه المخصص له.

2- **مبدأ المقارنة:** ومضمون هذا المبدأ، هو أن الأرقام والتقارير يجب أن تتحدث عن مستوى الأداء الفعلي المطلوب، وذلك عن طريق المقارنة بين الأرقام التي رسمتها خطة العمل (الموازنة) والتي وضعت سابقاً، وبين ما تم تحقيقه فعلاً من الأرقام، وإذا حصلت أية أخطاء يجب بيان أسباب الاختلاف بين الأرقام المخططة والأرقام المتحققة والعمل على مطابقتها مع بعضها.

3- **مبدأ المنفعة:** وهو المبدأ المتعلق بمدى ملاءمة الفترات الزمنية المنتهية بتحقيق الهدف. ويعني مقارنة أداء الأعمال وفق البرامج الزمنية الموضوعة مسبقاً.

4- **مبدأ الحالات الخاصة:** وبموجب هذا المبدأ تكون التقارير والأرقام والإحصاءات التي تخص كل حالة خاصة تحصل داخل المؤسسة تخص تلك الحالة الخاصة فقط، ولا يتعداها إلى غيرها وينبغي أن تكون التقارير والإحصاءات التي تخص الحالة مختصرة وواضحة ودالة وشاملة.

رابعاً: خصائص الرقابة الجيدة[1]:

1- **خاصية الملاءمة:** ينبغي أن يلائم نظام الرقابة طبيعة نشاط المؤسسة وحجمها، وكلما كبر حجم الإدارة وتعددت وتنوعت وجوه نشاطاتها، وجب استخدام الأدوات والوسائل التي تلائم الحجم وتنوع النشاط.

2- **خاصية الإيجابية:** لا بد أن يكون نظام الرقابة إيجابياً، ومن شأنه أن يمكن المديرين من اكتشاف الأخطاء حال وقوعها، وتلعب إمكانية التغذية دورها في تحقيق هذه الخاصية. فإذا لم تكن الرقابة إيجابية فلا يؤمل لها أن تحقق غرضها المنشود، وهو توفير الحلول الصائبة لاستصلاح الأخطاء حال وقوعها وملافاة أضرارها، ولا تظهر ميزة الإيجابية لنظام الرقابة إذا لم يكن في الإمكان اكتشاف الأخطاء إلا في وقت متأخر.

3- **خاصية مناسبة الكلفة الاقتصادية:** أي التكاليف المبذولة لتوفير وتطبيق نظام الرقابة بحيث يجب أن تتناسب مع الفوائد التي تعود على المؤسسة، فالمؤسسة الكبيرة بحاجة إلى استخدام وسائل رقابية تفصيلية دقيقة تفوق فائدتها تكاليفها.

---

[1] الحكاك، حسن، **نظرية المؤسسة**، ص 461- 463، مرجع سابق.

4- **خاصية الوضوح:** لا بد أن تكون الوسائل الرقابية واضحة وصريحة ومفهومة لجميع العاملين لكي تستطيع تحقيق غايتها.

5- **خاصية المرونة:** لا بد أن تتصف الأدوات الرقابية بالمرونة، بحيث تكون الأدوات ذات طبيعة تلائم التطورات والتغيرات المتوقعة في ظروف وأساليب العمل وطرقه.

6- **خاصية الفاعلية:** ينبغي أن يحقق نظام الرقابة الغاية المرجوة من استخدام أدواته وهذه الأغراض ليست مقصورة على كشف الأخطاء والانحرافات، وإنما تمتد أيضاً باتجاه توفير إمكانية التوصل إلى أفضل السبل لإصلاح الأخطاء وإزالة الانحرافات حال وقوعها، أو قبل ذلك.

خامساً: المراحل الرقابية[(1)]: يمكن تحديد المراحل التي تتم فيها وظيفة الرقابة ببيان الهيكل الذي يربط القواعد التي ترسم الطريق بين القواعد ومراحل تنفيذ العمل. ويطلق على هذه المراحل "عناصر الرقابة" وتتحدد هذه المراحل (العناصر) حسب ما يلي:

1- **بيان الأهداف:** أي تعيين الغايات التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها، وعلى هدي هذه الأهداف يستطيع المديرون أن يرسموا ما ينبغي أن يبذله العاملون لبلوغها.

2- **بيان الخطط والسياسات والإجراءات والبرامج:** أي رسم كل عناصر وظيفة التخطيط، فيلزم معرفة من يضع الخطط ومن يرسم السياسات ومن يقوم بتنفيذها وبأي أسلوب يتم التنفيذ وتمديد توقيت التنفيذ.

3- **تحديد التقديرات والافتراضات والتنبؤات:** ويقصد بها تحديد كل ما له علاقة بالظروف القادمة ومدى انطباقها على النتائج المتوقعة، والعمل على مطابقتها للتنفيذ من خلال الأرقام المخططة. وأهم هذه التحديات هي الموازنات التقديرية.

4- **وضع المعايير النموذجية (القياسية) الخاصة بمستويات الأداء:** وبواسطة هذه المعايير تتمكن الإدارة من قياس مستويات الأداء الفعلي أو تقويم نتائجه.

5- **معرفة الأخطاء والانحرافات ونواحي الضعف:** وهذه ينبغي أن تكون مشفوعة بتشخيص أسبابها. فقد يكون مرد تلك النواقص إهمال أو أخطاء الأفراد أو أنها تكون ناجمة عن الخطأ في المقاييس المختارة، كما قد تكون نتيجة الأحوال ذاتها. وعلى أساس ذلك التشخيص يتم العمل على استصلاح العيوب. وإذا ما سارت وظيفة الرقابة على هذا النحو تتوافر لها الفاعلية والقدرة على تحقيق هدفها باعتبارها حجر الزاوية في العملية الإدارية.

---

(1) الحكاك، حسن، **نظرية المؤسسة**، ص 463-464، مرجع سابق.

البند الثاني: في الدولة الإسلامية فنرى الإختلاف عما سبق في الجوانب التالية:

أولاً: من حيث الوسائل

تتعدد الوسائل المستخدمة في الرقابة وإن كانت في الدولة الإسلامية أوسع فإذا اتخذنا وسائل عمر بن الخطاب ﷺ كنموذج تتضح لنا الوسائل غير المتبعة في الدولة الوضعية أو متبعة بصورة أضعف وطريقة مختلفة فمن رقابة الخليفة عمر ﷺ المالية الآتي:

1- **إحصاء ثروة عماله قبل توليتهم:** كان عمر يحصي ثروة عماله قبل أن يوليهم ويصادر ما يكسبه الوالي من أعمال لا يحق له الاشتغال بها أو الهدايا التي كان يحصل عليها بسبب نفوذه السياسي، وذلك حرصاً على المال العام. والدولة الحديثة اليوم أخذت بهذا المبدأ بعنوان "من أين لك هذا" فكثير من الدول تلزم العاملين بالشأن العام بالتصريح عن ممتلكاتهم المنقولة وغير المنقولة له ولعائلته، ولكن المساءلة وفق هذا القانون لم تتحقق في لبنان بعد.

2- **مشاطرة العمال أموالهم المشبوهة:** كان عمر أول من قاسم الولاة أموالهم، إذا شك فيما كسبوه، وهذا أمر يصعب تطبيقه في الدولة الحديثة لأسباب عديدة، لأن الشبهة يجب أن تؤدي إما إلى الإدانة وهذا أمر يصعب الوصول إليه من دون توفر إثباتات كافية، وإما إلى التبرئه وهذا غالباً ما تجعل المشبوهين ينجون بفلتهم.

3- **بث الرقباء والعيون:** وذلك ليخبروه عما ظهر وما خفي من أمر الولاة، وذلك من أجل تصويب الانحرافات المالية التي قد تحصل، وقد نظّمه العباسيون[1] بديوان البريد والأخبار، وهذا ما تقوم به اليوم في الدول الحديثة أجهزة المخابرات المختلفة.

4- **إرسال المفتشين:** كان عمر يرسل المفتشين لجمع الشكايات والتحقيق والمراجعة والبحث عن المخالفات المالية. ويقابلها التفتيش في الدولة الوضعية، ولكن بصورة مختلفة وغالبها إدارياً أو بناءً على شكوى.

5- **تقييم أداء العمال والأمراء:** وذلك بإجراء المقارنات عن مقادير الإيرادات، وفحص أسباب الانحرافات المالية إن وجدت، وكذلك رقابة النفقات العامة عن طريق الدواوين، وهذا منهج إداري اعتمد حديثاً وعماده موازنات الأداء.

---

[1] مكتب التنمية العربي لدول الخليج، **ندوة النظم الإسلامية**، المنعقدة في أبو ظبي 18-20 صفر 1405 هنوفمبر (تشرين الثاني) 1984م، ج1، ص 311 وما بعدها.

6- **استخدام السلطة الشعبية لمراجعة الحسابات الختامية:** كان عمر ﷺ يخصص، خاصة في موسم الحج، الأوقات لمراجعة ومحاسبة العمال عن سنة سابقة، وهو أمر لا يتبع في الدول الحديثة كنهج عمل، بل كطريقة انتقائية تفرضها كثيراً المصالح أو المواقف السياسية التي تسعى لتهدئة الشعب ولتسجيل المواقف إعلامياً فقط.

7- **كان عمر يقوم بالتفتيش بنفسه:** حيث سافر إلى الشام ليتفقد أحوال الرعية، ويستمع إلى شكواهم، وليعرف أداء الولاة والعمال بنفسه[1]. أما اليوم فهذا يصعب على حكام الدول القيام به واعتماده كأسلوب رقابي مستمر.

وقد لاقت الرقابة اهتماماً كبيراً أيام الأمويين وخاصة زمن عمر بن عبد العزيز ﷺ، وكانت امتداداً لمبادئ الرقابة في عهد عمر بن الخطاب ﷺ، وكذلك لاقت الرقابة اهتماماً من قبل العباسيين وحصل تطور في أساليبها. والواقع أن الرقابة المالية تتطور حسب حاجة الدولة وظروفها الإقتصادية والإجتماعية والمالية.

ثانياً: من حيث أسس الرقابة

تستند الرقابة في الأنظمة الوضعية المعاصرة على احترام مقتضيات مبدأ الشرعية وتحقيق الصالح العام، فضلاً عن أنها ترتكز على مجموعة من مبادئ التنظيم الإداري[2]. وهو الأمر الذي يتأكد من خلال نظام التدرج الإداري، في شتى الأنظمة الوضعية المعاصرة، ومبدأ المسؤولية هذا يقترب من ذات المبدأ في النظام الإداري الإسلامي من حيث الشكل، دون الموضوع، والذي هو جزء من مجموعة الأسس التي تقوم عليها الرقابة الإدارية الإسلامية، والتي تكفل لها الفاعلية والتأثير في تحقيق أهدافها.

والواقع أن النظم الوضعية المعاصرة، وإن اعتنقت مبدأ المسؤولية إلا أنها تؤكد في بنائه على البعد الاجتماعي الذي تم تقنينه فقط، أي الذي تم صياغته في قوانين – دون الاهتمام بالأبعاد الأخلاقية والدينية، على خلاف النظام الإداري الإسلامي[3]. وهما هدفان يصعب على القوانين المادية مراعاتهما فأغلب الأنظمة الوضعية علمانية مادية، ولا تراعي إلا الجوانب المادية ضمن النواحي الاجتماعية.

ثالثاً: من حيث صور الرقابة

---

[1] الوادي، د. محمود، وعزام، د. زكريا، **المالية العامة والنظام المالي الإسلامي**، ص 338-340، مرجع سابق.

[2] مهنا، د. محمد فؤاد، **سياسة الوظائف العامة وتطبيقاتها في ضوء مبادئ علم التنظيم**، ص 527-528، دار المعارف، مصر د. ط، 1967م.

[3] الخطيب، عبد الكريم، **الخلافة والإمامة**، ص 145-146، دار الفكر العربي، القاهرة، ط 1، 1963م.

تختلف صور الرقابة وتتعدد أنواعها وتتباين وفقاً لمعايير مختلفة، فالرقابة على مالية الدولة، عملية مستمرة تدور مع المال العام وجوداً وعدماً، ولا يتصور عدم وجودها مع قيام الدولة ومزاولتها لنشاطها وتتخذ الرقابة صورة أو أكثر في نفس الوقت، فقد تكون رقابة مسبقة على الصرف، أو رقابة لاحقة له، أو رقابة مستمرة أثناء التنفيذ، وتنقسم من الناحية المحاسبية والإقتصادية إلى رقابة مستندية لائحية، ورقابة على الأداء- الكفاءة والفاعلية والإقتصاد – كما تنقسم من حيث دور الدولة في عملية الرقابة، إلى رقابة السلطة التنفيذية ورقابة السلطة التشريعية والرقابة الشعبية، وتنقسم أخيراً من حيث السلطة المخولة للجهة الرقابية، إلى رقابة إدارية يتصف دورها باكتشاف الأخطاء والمخالفات والتنبيه إليها وإحالتها للسلطة المختصة، وإلى رقابة قضائية تتولاها هيئة قضائية تقوم بعملية الرقابة واكتشاف ما قد يوجد من أخطاء ويكون لها سلطة محاكمة المسؤولين عن ارتكاب الأخطاء، والتي تتولاها الرقابة القضائية، حيث سلطة توقيع الجزاء عند وقوع المخالفة، مما يساعد على إحكام الرقابة على الأموال العامة والمحافظة عليها بما يصدر من أحكام[1].وقد اختلفت التسميات مع ما كان معتمداً أيام الدولة الإسلامية على طول عمرها وإن تقاطعت مع الهدف من التقسيمات السابقة، وكان الأساس في الرقابة المالية الإسلامية هو العقيدة والإيمان، وقلما نجد هذا النوع من الرقابة في الأنظمة الوضعية القديمة أو الحديثة.

أما من حيث الأجهزة فستأتي مفصلة في الباب الثاني.

المبحث الثالث

أنواع الرقابة المالية

تنقسم الرقابة المالية إلى عدة أنواع وفقاً لمعيار التقسيم:

البند الأول- من حيث جهة الرقابة، فإنها تنقسم إلى رقابة داخلية وأخرى خارجية.

البند الثاني- من حيث توقيت الرقابة، فهي رقابة سابقة على التنفيذ وأخرى لاحقة له.

البند الثالث- من حيث طبيعة الرقابة، فهي رقابة محاسبية مستنديه ورقابية تقيميه للأداء.

سيعالج كل منها بشيء من التفصيل وفي بند مستقل.

البند الأول: من حيث جهة الرقابة (داخلية-خارجية)

أولاً: الرقابة الداخلية[2]:

---

[1] الكفراوي، د. عوف، **الرقابة القضائية على مالية الدولة الإسلامية**، ص 20-21، مرجع سابق.

[2] حجازي، د. مرسي، مبادئ الاقتصاد العام، ص 528-532 الدار الجامعية، بيروت، د. ط.، 2002م.

ودراز، د. حامد عبد المجيد، مبادئ الاقتصاد العام، ص 538-539، مرجع سابق.

هي رقابة تنشأ داخل السلطة التنفيذية ذاتها، ولذا يطلق عليها رقابة ذاتية أو رقابة إدارية، وهي تشبه إلى حد كبير في مجال الأعمال الخاصة رقابة أقسام المراجعة داخل الشركات.

وتأخذ هذه الرقابة شكل رقابة الرئيس على مرؤوسيه (رقابة تسلسلية) وكما هو معروف بأن الوزير هو رأس الهرم. وبذلك يقوم الوزراء المختصون بإجراء هذه الرقابة الإدارية على موظفي وزارتهم "أي رقابة السلطة التنفيذية على ذاتها" وتتناول الرقابة الإدارية رقابة تنفيذ كل من الواردات والنفقات، وإن كانت رقابة تنفيذ الواردات بسيطة بالنسبة إلى الرقابة على تنفيذ النفقات.

وتتناول أعمال الرقابة الإدارية حق الاطلاع على جميع أعمال موظفي الإدارة والتدقيق فيها، ومنها بالطبع عمليات تنفيذ الموازنة. ويضاف إلى الرقابة التي يمارسها الوزراء والمدراء العامون، رؤساء المصالح، و رؤساء الدوائر المختصة على موظفيهم وأعمالهم المالية، ورقابة وزارة المالية على موظفي الدولة في الوزارات الأخرى.

ثانياً: الرقابة الخارجية[1]:

هي رقابة مالية تتم من خارج السلطة التنفيذية، أي تتم بواسطة هيئات مستقلة وغير خاضعة للسلطة التنفيذية، كما هو الحال بالنسبة للدور الذي يلعبه مراقبو الحسابات في الشركات المساهمة. ويقوم بهذه الرقابة عادة السلطة القضائية أو السلطة التشريعية أو كلاهما على النحو التالي:

1- الرقابة القضائية: تقوم بهذه الرقابة هيئة قضائية معينة، تتولى فحص الحسابات واكتشاف المخالفات المالية وحوادث الغش والسرقة ويعهد إلى هذه الهيئة بمحاكمة المسؤولين أو إحالتهم للقضاء الجزائي، ومن أمثلة هذه الرقابة القضائية محكمة المحاسبة في كل من فرنسا وبلجيكا وإيطاليا وديوان المحاسبة في لبنان.

2- الرقابة البرلمانية: للبرلمان أو السلطة التشريعية دور هام في الرقابة المالية، ويتم ذلك بإحدى وسيلتين:

أ- المجلس التشريعي بأكمله من خلال اعتماد مشروع الموازنة أو بعد فحص الحساب الختامي عن طريق تقديم الأسئلة والاستجوابات والاقتراحات للوزراء ممثلي السلطة التنفيذية، وهنا يمكن أن يصل الأمر إلى طرح الثقة بالوزراء وإسقاط الوزارة، وهذه مسؤولية سياسية (مع عدم استبعاد مسؤوليتهم المدنية والجزائية عن المخالفات المالية التي ارتكبوها).

---

[1] حجازي، د. مرسي، **مبادئ الاقتصاد العام**، ص 532-534، دراز، د. حامد عبد المجيد، **مبادئ الاقتصاد العام**، ص 539-541، مرجعان سابقان.

ب- تشكيل لجنة متخصصة "لجنة المال والموازنة" من أعضاء البرلمان ممن لديهم الخبرة والكفاءة بموضوعات المالية العامة. ويطلق على هذه اللجنة، اللجنة المالية في فرنسا، لجنة المال والموازنة في لبنان، وتهتم هذه اللجنة بفحص حسابات الحكومة ومناقشة المسؤولين واستدعائهم، ثم ترفع تقريراً إلى السلطة التشريعية. كما أن لها سلطات واسعة في التحقيق الذي يمكن أن يأخذ صفة التحقيق القضائي. كما قد تستفيد السلطة التشريعية من الهيئات الفنية المتخصصة كالجهاز المركزي للمحاسبات في مصر والذي يتبع المجلس التشريعي، أو التقرير السنوي لديوان المحاسبة الذي يكشف أخطاء الحكومة في لبنان.

البند الثاني: من حيث توقيت الرقابة[1] (سابقة-لاحقة)

أولاً: الرقابة السابقة:

هي رقابة على الصرف أكثر منها على تحصيل الإيرادات، وتتضمن ضرورة الحصول على موافقة الجهة المختصة بالرقابة على الصرف قبل الصرف الفعلي. وتأخذ هذه الرقابة شكل أقسام المراجعة داخل الوزارات المختلفة وأيضاً رقابة المراقب المالي بكل وزارة، والذي يتبع وزير المالية لا الوزارات الأخرى، كما قد تتولى الرقابة على الصرف هيئة خارجية وأمثلة ذلك:

1- وظيفة المحاسب والمراجع العام في بريطانيا.

2- محكمة المحاسبة الإيطالية وأيضاً البلجيكية.

3- رقابة ديوان المحاسبة ومراقب عقد النفقة في لبنان.

وتأخذ الرقابة السابقة عدة أشكال منها مجرد التصريح للبنك المركزي بالآمرين بالصرف في المصالح الحكومية (صحة التوقيع)، أو قد يكون قراراً من الجهة المختصة بصحة عملية النفقة، كما قد تتطلب مراجعة المستندات الخاصة بالعملية كافة.

وللرقابة السابقة مزايا وعيوب، أما مزاياها فإنها إذا أديت بكفاءة فإنها تمنع الوقوع في الأخطاء المالية وتمنع حدوث الانحرافات، ولذا فهي رقابة وقائية ومانعة، كما أنها تخفف من هذه الحال مع مسؤولية الوزراء والرؤساء الإداريين.

أما عيوبها فتظهر أكثر ما يكون إذا تولتها هيئة خارجية تعطل سير العمل وتنفيذ الموازنة العامة، كما أنها تعد رقابة غير شاملة على برنامج الموازنة، لأنها رقابة على أجزاء وليس إجمالي تنفيذ البرنامج خاصة بالنسبة للمشروعات الكبيرة.

ثانياً: الرقابة اللاحقة:

تبدأ هذه الرقابة بعد إنجاز النفقة من خلال التحقيقات التي تقوم بها أجهزة التفتيش أو لجان التحقيق البرلماني ولكن أهم أنواع هذه الرقابة هي رقابة ديوان المحاسبة المؤخرة، التي يقوم

---

[1] حجازي، د. مرسي، **مبادئ الاقتصاد العام**، ص 535-537، مرجع سابق.

بها بعد انتهاء السنة المالية، وقفل الحسابات واستخراج الحساب الختامي للدولة، وتشتمل هنا على جانبي الموازنة العامة. وهي تعني مراقبة عمليات تنفيذ الموازنة بعد إتمامها، فهي تكشف المخالفات المالية التي تقع ولكنها لا تمنع وقوعها (كالرقابة السابقة) ولكنها في الحقيقة تبعث على احترام الأنظمة المالية المقررة، لما تبعثه من الخوف في نفوس القائمين على تنفيذ الموازنة من افتضاح واكتشاف تبعات أعمالهم. والرقابة في هذه الحال ودائماً من أجل التأكد من حسن قيام السلطة التنفيذية وأجهزتها الإدارية والتنفيذية بإدارة الأموال العامة، وللتأكد من عدم ارتكاب مخالفات مالية خلال تنفيذ الموازنة.

ولضمان فعالية هذه الرقابة ينبغي أن تتولاها هيئة خارجية مستقلة عن السلطة التنفيذية وينبغي أن تتوافر لهذه الهيئة من الصلاحيات والضمانات ما يمكّنها من فرض عقوبات على المخالفين للقوانين المالية، وأن لا يكون للسلطة التنفيذية القدرة على اتخاذ أي إجراء تعسفي بحقها. وبالطبع تأخذ الرقابة اللاحقة هنا شكل المراجعة الحسابية المستندية لجميع العمليات المالية للكشف عن المخالفات المالية، وقد تمتد أيضاً لتبحث مدى كفاءة الوحدات الإدارية في استخدام الأموال العمومية.

ولهذا النوع من الرقابة المالية مزية هامة لأنها تمكّن من دراسة النشاط كله بعد الانتهاء من البرنامج، ولهذا فهي رقابة أكثر شمولا من الرقابة السابقة. كما إنها من ناحية أخرى لا تسبب عرقلة الأعمال الحكومية لأنها تتم بعد انتهاء النشاط. أما عيبها الأكبر فإنها تنم بعد أن يحدث خرق للقوانين، وبعد أن تكون الانحرافات قد تمت، وقد يصعب استرداد الأموال العمومية التي ضاعت نتيجة هذه الانحرافات.

البند الثالث: من حيث نوعية الرقابة
(حسابية مستنديه-رقابية تقييمية على الأداء)

أولاً: الرقابة الحسابية[1]: هي الشكل التقليدي للرقابة المالية، ويأخذ شكل مراجعة الدفاتر ومستندات الصرف والتحصيل، ومدى مطابقة الصرف للاعتمادات، وأن جميع التجاوزات في حال حصولها قد تمت بموافقة جهة الاختصاص، وأن الإيرادات العامة قد تم ربطها وتحصيلها وأن الأموال تم إيداعها الصناديق المختصة، وأن جميع العمليات قد تمت بمستندات صحيحة. وتهدف هذه الرقابة إلى كشف الأخطاء والانحرافات من الغش والتزوير والإنحرافات المالية بمختلف أنواعها وبالطبع محاسبة المسؤولين عنها.

ثانياً: الرقابة التقييمية[2]:

---

(1) حجازي، د. مرسي، **مبادئ الاقتصاد العام**، ص 538-539، مرجع سابق.

(2) دراز، د. حامد، **مبادئ الاقتصاد العام**، ص546-549، مرجع سابق.

هي تلك الرقابة التي لا تقتصر على التأكد من سلامة الدفاتر والمستندات الحسابية وصحة تطبيق القوانين واللوائح المالية فحسب، ولكنها تتجاوز كل ذلك في محاولة لتقييم النشاط الحكومي نفسه. فهي تبحث عن مدى تحقيق أهداف الميزانية، وبالتالي مدى تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع. فتقوم هيئة الرقابة التقييمية بدراسات للتكاليف النمطية لكل وجه من أوجه النشاط العام، ثم تتابع ما تم تنفيذه وتكلفة إنجاز كل عمل أو برنامج أو مشروع حكومي، ومقارنة ذلك بالتكاليف النمطية للكشف عما صاحب التنفيذ من إشراف أو سؤ استخدام للموارد الاقتصادية التي أتيحت للقطاع العام. كما تهدف الرقابة التقييمية في دراساتها إلى الكشف عن مدى كفاءة الوحدات الإدارية ووضع المقترحات التي قد تراها ضرورية للارتفاع بهذه الكفاءة الإدارية، وبالتالي خفض تكاليف الإنجاز أو تحسين مستوى الخدمة التي يقدمها القطاع العام. ولا تقتصر مهمة الرقابة التقييمية عند هذا الحد، بل تتعداه إلى قياس المنافع متى عادت على أفراد المجتمع وعلى الاقتصاد القومي من قيام الحكومة بهذه البرامج والمشروعات، محاولة بذلك وضع التكاليف والمنافع في مقارنة موضوعية يمكن عن طريقها تقييم إنتاجية الوحدات العامة.

وتعتبر الرقابة التقييمية من أحدث أساليب الرقابة المالية، وقد بدأ التفكير فيها مع ازدياد دور الدولة في النشاط الاقتصادي، وبالتالي ازدياد حجم النفقات العامة وثقل العبء الضريبي الملقى على كاهل المواطنين، وعندما أصبحت الرقابة الحسابية وحدها عاجزة عن الوفاء بمتطلبات الجماهير، فهم بحاجة إلى معرفة أن ما فرض عليهم لم يكن أزيد من الحاجة الفعلية وأن الموارد الاقتصادية التي حيل بينهم وبينها نتيجة لفرض هذه الضرائب قد استغلت من قبل الحكومة أحسن استغلال ممكن، وأن كفاءة الحكومة في إدارة الأعمال مرتفعة، وأن نواحي الإسراف تتقلص وتتضاءل سنة بعد أخرى، ومن هنا بدأت المحاولات لوضع الرقابة التقييمية موضع التنفيذ.

الفصل الثالث

المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية

(أنتوساي–ANTOSAI)

المبحث الأول

التعريف بالمنظمة الدولية[1]

هي المنظمة الدولية التي تشارك فيها معظم الأجهزة العليا للرقابة المالية في دول العالم، ويتم التعاون بين هذه المنظمة وهيئة الأمم المتحدة في المجالات المختلفة حيث تدعم هيئة الأمم مالية بعض أنشطة المنظمة، كما تعتبر المنظمة جهازاً استشارياً من الفئة الثانية للمجلس الاقتصادي الاجتماعي التابع لهيئة الأمم وذلك منذ العام 1966. وقد قصد بعضوية المنظمة الدولية الأجهزة العليا للرقابة المالية الآتي:

كل جهاز عام في الدولة مهما كان مجال نفوذه وتكوينه وتنظيمه، يخول له القانون بأعلى مستوى سلطة الرقابة العامة في الدولة. وبذلك تحاشت المنظمة الدولية حصر الانضمام إليها بأجهزة الرقابة الخارجية تلك التي يطلق عليها أجهزة رقابة السلطة التشريعية.

أولاً: العضوية في المنظمة الدولية: العضوية في المنظمة مفتوحة للأجهزة العليا للرقابة في الدولة المشتركة في هيئة الأمم المتحدة أو إحدى وكالاتها المتخصصة.

ثانياً: مقر المنظمة الدولية وسكرتاريتها: المقر المركزي للمنظمة فينا النمسا وكذلك مقر السكرتاريا.

ثالثاً: أهداف المنظمة: تهدف المنظمة الدولية إلى تشجيع تبادل الأفكار والخبرات ووجهات النظر فيما بين الأجهزة العليا للرقابة، مع دراسة تطور واستحداث الأساليب العلمية والعملية التي تكفل رفع وتنمية قدرات هذه الأجهزة في المجالات الإدارية والفنية والرقابية.

رابعاً: تشكيلات المنظمة: تتكون المنظمة من التشكيلات التالية:

1– المؤتمر الدولي.

2– مجلس محافظي المنظمة.

3– السكرتاريا الدولية.

---

[1] سيعتمد كتاب الرقابة العليا لمدير مركز البحوث في المنظمة العربية للعلوم الإدارية، بسبب عدم توافر (فيما بحثت) منشورات هذه الأجهزة لا في كتاب أو إصدارات حتى ولا في مجلتهم المتخصصة، ومدير المركز قام بنشرها في كتاب: شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص 156 وما بعدها، مرجع سابق.

4- اللجان الدائمة.

5- مجموعات العمل الإقليمية.

وتتخذ الأنظمة الإدارية والتنفيذية تشكيلات وواجبات ومهام كل من التشكيلات الخاصة بالمنظمة، ونورد فيما يلي التعريف بهذه التشكيلات.

1- المؤتمر الدولي[1]:

(أ) انعقاد المؤتمر الدولي: تقوم المنظمة بعقد مؤتمرات دولية يحضرها أجهزة الرقابة العليا الأعضاء، وذلك مرة كل ثلاث سنوات، في عاصمة إحدى الدول الأعضاء في المنظمة للتباحث، وذلك في شتى الموضوعات والمجالات التي تتصل بالعمل الرقابي.

(ب) مهام المؤتمر الدولي: من أهم مهام المؤتمر ما يلي:

1- اقتراح وطرح موضوعات عامة أو فنية تتعلق بموضوعات الرقابة أو أجهزة الرقابة العليا ومناقشتها، وإصدار التوصيات المناسبة بشأنها.

2- إحالة قضايا معينة إلى مجلس محافظي المنظمة أو السكرتاريا للنظر فيها.

3- تحديد مكان انعقاد اللجان العامة ومهامها.

4- المصادقة على قانون المنظمة وتعديلاته.

5- تعيين الدولة التي يعقد فيها المؤتمر التالي.

6- النظر في القضايا التي يرفعها إليه مجلس محافظي المنظمة.

7- النظر في المسائل المتعلقة بالتعاون الدولي للأجهزة العليا للرقابة.

(ج) التصويت في المؤتمر: يتخذ المؤتمر قراراته بأغلبية أصوات الأجهزة الحاضرة، ما عدا بعض القضايا المشار إليها في قانون المنظمة، والتي تتطلب أغلبية لا تقل عن ثلثي الأعضاء الحاضرين.

(هـ) اللغات الرسمية المستخدمة في المؤتمر: اللغات الرسمية المقرر استخدامها في المؤتمر هي، الإنجليزية والفرنسية والإسبانية والألمانية. وقد أضيفت اللغة العربية لتكون لغة عاملة في المؤتمر الحادي عشر في مانيلا عاصمة الفلبين في شهر إبريل (نيسان) 1983 وذلك بناءً على طلب المجموعة العربية الخاصة بالأجهزة العليا للرقابة المالية للدول العربية.

---

[1] نقلاً عن، شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص 14 وما بعدها، مرجع سابق.

2- مجلس محافظي المنظمة:

(أ) تكوين المجلس: يتكون مجلس مديري المنظمة من أربع عشرة دولة من الدول الأعضاء، وذلك وفقاً للتمثيل التالي:

1- سبعة أعضاء يمثلون رؤساء الأجهزة العليا للرقابة في الدول التي عقدت فيها المؤتمرات السابقة، ورئيس الجهاز الأعلى للرقابة في الدولة التي سوف يعقد فيها المؤتمر الثاني.

2- رئيس السكرتاريا الدولية.

3- وينتدب المجلس استكمالاً لباقي الأعضاء ستة أعضاء من بين رؤساء الأجهزة العليا للرقابة.

4- يحدد نظام المجلس فترة عمل الأعضاء المنتدبين التي يمكن أن تستمر لمدة ست سنوات[1].

(ب) رئاسة المجلس: يرأس المجلس رئيس جهاز الرقابة في الدولة التي عقد فيها آخر مؤتمر.

(ج) اجتماعات المجلس وقراراته: يجتمع المجلس دورياً مرة كل عام وحسب الحاجة؛ فيكون مقر الاجتماع اعتيادياً في مقر السكرتاريا الدولية (فيينا – النمسا)، وتكون قراراته نافذة عند صدورها. وتتولى السكرتاريا الدولية تنظيم أعمال المجلس وإعداد جدول أعماله ومحاضر جلساته وإبلاغ مقرراته إلى أجهزة الرقابة في الدول الأعضاء وفقاً للإجراءات المحددة في نظام عمل المجلس.

(هـ) مهام المجلس: يتولى المجلس المهام المبينة في نظام عمله، وأهمها:

1- إقرار الإجراءات والوسائل التنفيذية لتحقيق أهداف المنظمة.

2- تولي القيام بالمهام التي تكلفه بها المؤتمرات.

3- النظر في شروط ومواصفات الأجهزة العليا للرقابة التي ترغب في الانضمام للمنظمة وتطابقها مع الشروط المطلوبة.

4- إقرار الاعتراف بمجموعات العمل الإقليمية كأعضاء في المنظمة عند تقديمها طلب هذا الانضمام.

---

[1] نقلاً عن، شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص 15 وما بعدها، مرجع سابق.

3- السكرتاريا الدولية للمنظمة:

(أ) تكوين السكرتاريا الدولية للمنظمة: يتولى جهاز الرقابة في النمسا القيام بمهام السكرتاريا الدولية، ورئيس هذا الجهاز هو رئيس السكرتاريا الدولية، وتتكون السكرتاريا من الأعضاء العاملين في جهاز الرقابة النمساوي.

(ب) مقر السكرتاريا الدولية: المقر الرئيس للسكرتاريا هو مقر جهاز الرقابة في النمسا – فيينا.

(ج(مهام السكرتاريا: تتولى السكرتاريا المهام التالية:

1- تنظيم العلاقات والاتصالات بين الأجهزة العليا للرقابة من جهة أو بين هذه الأجهزة والمنظمة الدولية في كل ما يتعلق بأنشطتها من جهة أخرى.

2- القيام بالمهام التي تكلف بها من قبل المؤتمرات الدولية ومجلس محافظي المنظمة.

3- الاشتراك مع الدول التي سيتم فيها عقد المؤتمرات المنظمة.

4- التحضير والإعداد لاجتماعات مجلس محافظي المنظمة.

5- المعاونة في تنفيذ المهام التي يتولاها مجلس محافظي المنظمة واللجان الدائمة.

6- دعم وتشجيع التعاون الإقليمي بين الأجهزة العليا للرقابة ومجموعاتها الإقليمية.

7- تولي نشاط توحيد المصطلحات الخاصة بمجال الرقابة.

8- الاهتمام بالتوثيق والمكتبة والإعلام وإصدار النشرات[1].

4- اللجان الدائمة للمنظمة الدولية:

يتم إنشاء لجان دائمة بقرار من المؤتمر، وتكلف هذه اللجان بإعداد الدراسات الخاصة بأنشطة المنظمة.

5- مجموعات العمل الإقليمية:

ينص قانون المنظمة الدولية على جواز إنشاء مجموعات عمل إقليمية تضم في إطارها أعداداً من أجهزة الرقابة العليا في دول الأعضاء على الصعيد الإقليمي وفقاً للشروط وللحدود المنصوص عليها في أحكام هذا القانون.

---

[1] نقلاً عن، شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص 60 وما بعدها، مرجع سابق.

وتمارس هذه المجموعات الأنشطة المماثلة للمنظمة الدولية، وتعتبر عضواً في المنظمة بناءً على رغبة المجموعة وطلبها، ويتم قبول المجموعة الإقليمية عضواً في المنظمة والاعتراف بها بقرار من مجلس محافظي المنظمة الدولية، كما هو الحال بالنسبة لمجموعة العمل الإفريقية للأجهزة العليا للرقابة (أفروساي-AFROSAI)، ومجموعة العمل للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في الدول العربية(أرابوساي)، ومقر سكرتاريتها دائرة المحاسبات في مدينة تونس[1].

أولاً: في الدول الغربية (فرنسا والولايات المتحدة الأمريكية).

ثانياً: في الدول العربية (مجموعة من الدول).

المبحث الثاني

الرقابة المالية العليا وأجهزتها في الدول الغربية

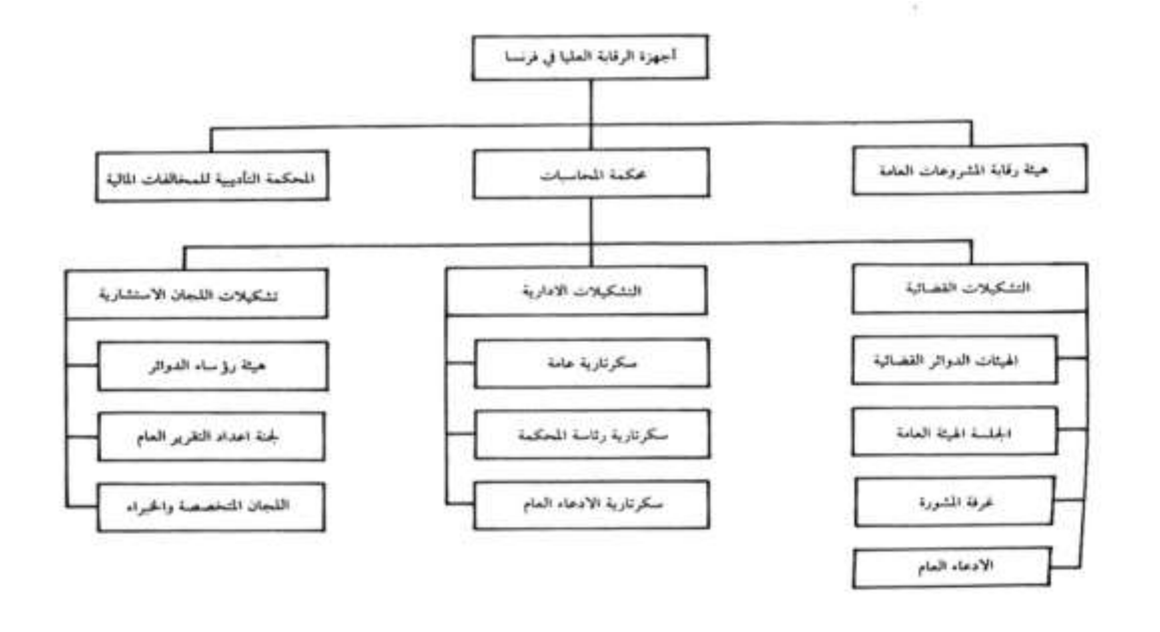
النبذة الأولى: الرقابة المالية العليا وأجهزتها في فرنسا[2]:

إن الجهات الرسمية التي تتولى الرقابة المالية العليا في فرنسا هي على النحو التالي:

أولاً: ديوان المحاسبة.

ثانياً: هيئة مراجعة وفحص حسابات المشروعات العامة.

ثالثاً: المحكمة التأديبية لمخالفات الموازنات والمخالفات المالية.



[1] نقلاً عن، شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص 163-164، مرجع سابق.

[2] نقلاً عن، شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص 107-110، مرجع سابق.

أولاً- ديوان المحاسبة:

أ- نشأة الرقابة المالية العليا في فرنسا وتبعيتها:

عرفت الرقابة المالية العليا في فرنسا منذ قرون عديدة، ويمكن القول بأنها أول دولة طبقت هذه الرقابة ومنها انتقلت إلى باقي دول العالم ونشير فيما يلي إلى مراحل هذا النشوء:

1- نشوء غرف المحاسبة منذ 1256 وأهمها غرفة باريس وكانت تمارس رقابتها لصالح الملك حيث لم يكن في ذلك الوقت سلطة تشريعية.

2- نشوء اللجان البرلمانية للرقابة المالية إثر الثورة الفرنسية 1789.

3- نشوء مكتب الحسابات 1791 إثر حاجة البرلمان إلى هيئة مستقلة تقوم بالرقابة نيابة عنه.

4- نشوء ديوان المحاسبة عام 1807 وعدل قانونه إثر ثورة 1830. وأكد دستور الدولة عام 1946 على الصفة القضائية للديوان وأكسبه استقراراً واضحاً في التنظيم والاختصاص، ووسع اختصاصاته في دستور 1958، وأعيد تنظيمه بموجب القانون رقم 483 الصادر بتاريخ 22 حزيران (يونيو) 1967.

ب- صفة ديوان المحاسبة وتنظيماته:

يطلق على الديوان اسم قاضي الحسابات، ويأخذ صفة قاضي القانون العام، مما يجعل سلطاته واسعة تمتد لتشمل رقابته جميع الأموال التي تعتبر في الأموال العامة.

ج- العاملون في الديوان وحصاناتهم ومزاياهم:

1- يعين رئيس ديوان ورؤساء الدوائر القضائية بمرسوم جمهوري.

2- منح قانون ديوان المحاسبة أعضاء الديوان صفة القضاة فهم غير قابلين للعزل.

د- وظائف واختصاصات وصلاحيات ديوان المحاسبة:

1- **الوظائف:** يباشر الديوان الرقابة على الحسابات العامة للدولة، ويمارس رقابته عن طريق التحقق من سلامة الإنفاق والإيرادات وفقاً للحسابات العامة للدولة.

2- **الاختصاصات والصلاحيات:** يمارس الديوان الاختصاصات والصلاحيات التالية:

(أ) اختصاصات قضائية في الحكم على الحسابات العامة والمحاسبين العموميين.

(ب) اختصاصات إدارية حيث لا قرارات قضائية، ويمارسها بالنسبة للتصرفات المالية التي يقوم بها المسؤولون من غير المحاسبين العموميين.

(ج) الصلاحيات القضائية للديوان نوعان من الصلاحيات في إصدار الأحكام:

الأول: الحكم بالغرامات على المحاسبيين العموميين أو الفعليين عند مخالفتهم.

والثاني: الحكم على الحسابات.

هـ - تقارير ديوان المحاسبة

يرفع الديوان نوعين من التقارير:

1- تقارير سنوية ومنها التقرير السنوي العام الذي ينشر بالجريدة الرسمية.

2- تقارير خاصة ترفع للبرلمان في ظروف معينة أو بناء على طلب اللجان.

ثانياً- هيئة رقابة المشروعات العامة[1]:

1- تم إنشاء "هيئة مراجعة وفحص حسابات المشروعات العامة" عام 1948.

2- تتصف الهيئة بالصفة القضائية كمحكمه المحاسبات.

3- تتألف الهيئة من رئيس ولجان رقابية مخصصة حسب الأعمال.

4- تمارس الهيئة رقابة تفصيلية على المشروعات الاقتصادية وتمتد إلى الدراسات الاقتصادية للمشروعات وتوقعات أنشطتها الاقتصادية.

5- تمتد رقابة الهيئة لتشمل المشروعات الاقتصادية على صعيد الدول.

6- ترفع الهيئة تقريرها السنوي إلى البرلمان ورئاسة الوزراء و ديوان المحاسبة، وينشر هذا التقرير في الجريدة الرسمية.

كما قد ترفع تقارير خاصة إلى الوزراء، أو الوزير المختص بالوصاية على هذه المشروعات.

ثالثاً- المحكمة التأديبية لمخالفات الموازنة والمخالفات المالية:

1- نشأت عام 1948 وتم التعديل في سنة 1963 و 1971.وجاء إنشاؤها استكمالاً لمد سلطة الرقابة الخارجية على حسابات الدولة، حيث أن محكمة الحسابات لا يمتد أثرها إلى الآمرين بالصرف ومحصلي الأموال العامة.

2- تشكل المحكمة من رئيس وأعضاء مجلس الدولة، ويمارس المدعي العام لمحكمة المحاسبة الادعاء العام في هذه المحكمة.

---

[1] نقلاً عن، شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص 110-124، مرجع سابق.

3- تختص المحكمة بمحاكمة الموظفين الذين يحالون إليها عن مخالفاتهم المالية.

4- اختصاصها القضائي، تصدر أحكاماً تنفيذية غير قابلة للطعن استئنافاً، إلا أنه يجوز الطعن في أحكام المحكمة بالنقض أمام مجلس الدولة[1].

النبذة الثانية: جهاز الرقابة المالية العليا في الولايات المتحدة الأميركية

أولاً: نشأة الرقابة المالية العليا وتطورها[2]:

لم يكن في أمريكا جهاز للرقابة العليا بالشكل المتعارف عليه حتى عام 1921. وفي عام 1921 تم إنشاء "جهاز المحاسبات العامة" ومنذ العام 1929 وفيما بعد صدر العديد من القوانين في مجال الرقابة أهمها قانون مراقبة الشركات عام 1945، وقانون إحكام رقابة الكونجرس على الموازنة عام 1974، وقانون إجراءات الميزانية والمحاسبة عام 1950. وغيرها من القوانين المتطورة بغرض تدعم اختصاصات جهاز الرقابة المالية وشموليتها.

ثانياً: صفة الجهاز وتنظيماته:

هو جهاز فني متخصص يتمتع بالإستقلال عن الأجهزة التنفيذية، ويتولى الرقابة على أنشطة الحكومة نيابة عن الكونجرس.

ثالثاً: العاملون في الجهاز:

يعمل في الجهاز أعداد كبيرة من العاملين في مختلف المستويات الوظيفية والاختصاصات.

رابعاً: وظائف الجهاز واختصاصاته:

1- **وظائف الجهاز:** يقوم الجهاز بوظائف عديدة ومتشعبة يمكن تلخيصها في وظيفتين رئيسيتين هما:

أ- توفير المعلومات والبيانات التفصيلية للكونجرس لتمكينه من إحكام الرقابة على أنشطة الحكومة الفيدرالية.

ب- رقابة الكفاية الإقتصادية في إدارة البرامج والأنشطة الحكومية والعمل على تحقيقها، ومتابعة تنفيذ القوانين المالية والإقتصادية والتأكد من سلامة هذه القوانين ونظمها وتدعيم تطويرها.

---

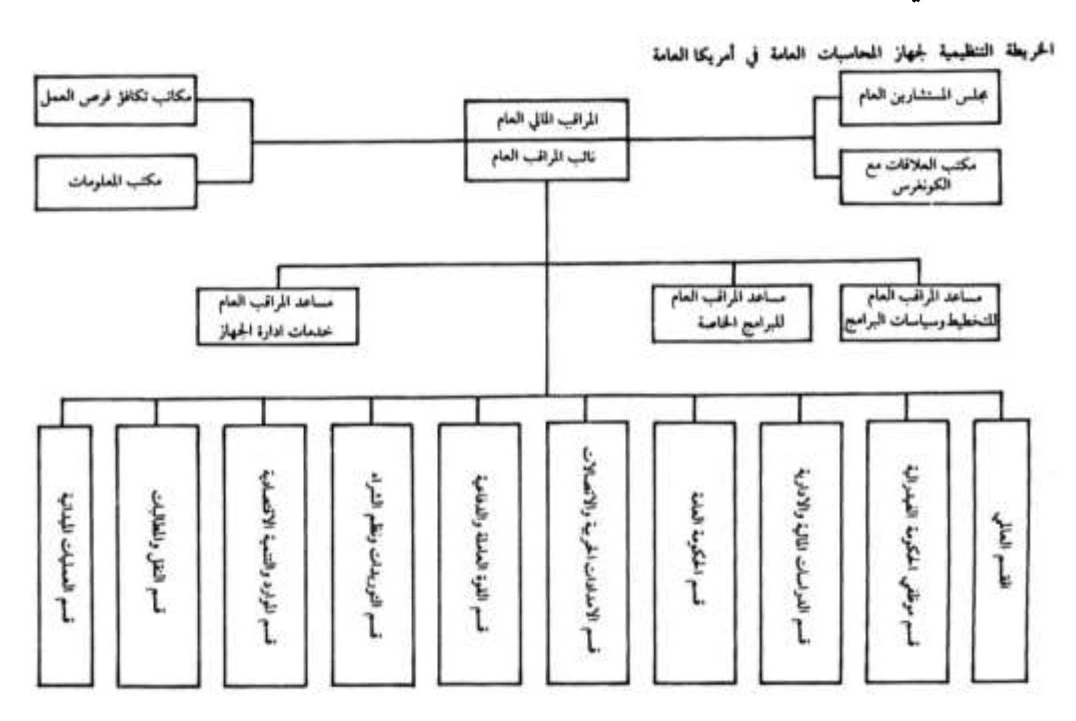
[1] نقلاً عن، شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص 129-130، مرجع سابق.

[2] نقلاً عن، شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص 135-139، مرجع سابق.

2- **اختصاصات الجهاز:** إضافة إلى ما للجهاز من دور رقابي في التحقق من التصرف بالاعتمادات بصورة سليمة ومطابقة للقوانين، فإن اختصاصه يمتد إلى تقييم كفاية الإدارة وتحليل نتائج وفاعلية البرامج والأنشطة التي تقوم بها الحكومة.

خامساً: تقارير جهاز المؤسسات العامة: يقوم الجهاز بإعداد مختلف التقارير ويقدمها إلى مختلف الجهات ذات العلاقة، ويتوقف نوع التقرير على نوع الاختصاص أو النشاط الذي يمارس في مجاله الجهاز أعماله.

فهي إما تقارير رقابية ومراجعة أو تقارير اقتراح تعديل التشريعات والأنظمة المالية والإدارية، أو ثانوية بشأن القضايا المالية. فأكثر تقاريره تقدم للكونجرس ولجانه المختصة، إضافة إلى تقارير يرسلها إلى الأجهزة والوكالات الحكومية الفيدرالية[1].



---

[1] نقلاً عن، شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص 140-143، مرجع سابق.

المبحث الثالث

الرقابة المالية وأجهزتها في الدول العربية

البند الأول: نشأة أجهزة الرقابة العربية[1].

أنشئت أجهزة الرقابة المالية العليا في الدول العربية كأجهزة فنية متخصصة مستقلة وفقاً لما حصل في كل دولة من هذه الدول من تطورات في أوضاعها السياسية والدستورية والإدارية. كما أرتبط قدم وحداثة إنشاء هذه الأجهزة بنشأة واستقلال الدولة نفسها.

- ففي جمهورية العراق أنشئ جهاز الرقابة المالية في عام 1927، وجرى التعديل والتطوير في عام 1968 و 1980، وأصبح يسمى "ديوان الرقابة المالية".
- في المملكة الأردنية الهاشمية أنشئ جهاز الرقابة المالية في عام 1931 وأصبح ديوان المحاسبة في عام 1952.
- في جمهورية السودان أنشئ جهاز "مصلحة المراجعة" عام 1933 وطور إلى ديوان المراجع العام عام 1970.
- وفي الجمهورية العربية السورية أنشئ ديوان المحاسبات عام 1938 وطور إلى هيئة مركزية للرقابة والتفتيش عام 1967.
- في جمهورية مصر العربية أنشئ ديوان المحاسبة عام 1942 وطور إلى الجهاز المركزي للمحاسبات سنة 1964.
- في المملكة العربية السعودية أنشئ جهاز الرقابة عام 1953 وطور إلى ديوان المحاسبة سنة 1975.
- في الجماهيرية الليبية أنشئ جهاز الرقابة عام 1955 وطور إلى ديوان المحاسبة عام 1975.
- في المملكة المغربية أنشئ جهاز الرقابة "اللجنة الوطنية للحسابات" عام 1960 وأعيد تنظيمه سنة 1979 باسم المجلس الأعلى للحسابات.
- في لبنان أنشئ جهاز "ديوان المحاسبة" سنة 1951 وعدل سنة 1959وسنة 1983.

---

(1) نقلاً عن، شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص 51-54، مرجع سابق.

- وفي جمهورية الصومال أنشئ مكتب قاضي الحسابات عام 1960 وطور إلى "ديوان المحاسبات" عام 1972.
- في الكويت أنشئ جهاز "ديوان المحاسبة عام 1964.
- في الجمهورية التونسية أنشئ جهاز "دائرة المحاسبات في عام 1968.
- في الجمهورية العربية اليمنية أنشئ الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة عام 1974.
- في دولة قطر أنشئ جهاز "ديوان المحاسبة" عام 1973.
- في الإمارات العربية المتحدة أنشئ جهاز الرقابة في سنة 1976.
- في الجمهورية الجزائرية أنشئ "مجلس المحاسبة" سنة 1980.

وهناك:

- الجهاز الأعلى للرقابة والمحاسبة لجمهورية جيبوتي.
- الرقابة العامة للدولة بالجمهورية الإسلامية الموريتانية.

أما في الدول العربية الأخرى فليس فيها أجهزة الرقابة المالية العليا وهي:

البحرين – تقوم وزارة المالية والاقتصاد الوطني بمهمة الرقابة على أموال الدولة.

عمان – تقوم دائرة تدقيق الحسابات بالمهام التدقيقية[1].

البند الثاني: التنظيمات الإدارية لأجهزة الرقابة المالية العليا العربية

تأخذ التنظيمات في الدول العربية أنماطاً مختلفة كل عن الأخرى من حيث تفاصيلها في عدد من المجموعات المتشابهة وذلك وفقاً لما يلي:

(أ) أجهزة تأخذ بنمط التنظيم القضائي: كما هو متبع في كل من لبنان وتونس والمغرب والجزائر، ويمكن تقريب هذا النمط من تنظيمات المحكمة القضائية للمحاسبات الفرنسية.

(ب) أجهزة تأخذ بنمط التنظيم الإداري: وتختلف هياكل التنظيمات الإدارية لأجهزة الدول العربية وذلك وفقاً لاختلاف أوجه الأنشطة الرقابية التي تتولى تنفيذها ومدى شموليتها أو تأكيدها على بعض جوانب الرقابة، كما يتوقف هذا التنظيم على حجم العمل الرقابي وتعدد أجهزة الدولة الخاضعة للرقابة. كما هو الحال المتبع في

---

[1] نقلاً عن، شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص 53-54، مرجع سابق.

معظم الدول العربية كالإمارات العربية والمملكة العربية السعودية والمملكة الأردنية الهاشمية والجمهورية العراقية وجمهورية السودان ودولة الكويت والجماهرية الليبية وجمهورية مصر العربية والجمهورية اليمنية ودولة قطر وجمهورية الصومال.

البند الثالث: وظائف أجهزة الرقابة المالية العليا:

أولاً: الوظائف الرئيسية لأجهزة الرقابة المالية العليا:

1- الوظيفة الرقابية من حيث وقت ممارسة الرقابة: تنقسم أجهزة الدول العربية من حيث وقت ممارسة الرقابة المالية العليا بالنسبة للمعاملات المالية الحكومية إلى مجموعتين:

(أ) المجموعة الأولى: وتشتمل على أجهزة تمارس رقابة سابقة، بصورة رئيسية وقد منحت بعض هذه الأجهزة نوعاً من الرقابة المرافقة، وهذه الأجهزة تتبع الدول التالية: تونس – السعودية – سوريا – لبنان – مصر – المغرب – اليمن.

(ب) المجموعة الثانية: وتشتمل على أجهزة تمارس رقابة لاحقة بالإضافة إلى رقابة سابقة في حالات معينة، كالرقابة السابقة على المناقصات والممارسات والعقود والارتباطات التي تتحدد قيمة انضمامها في نظام الجهاز وسلطاته. وهذه الأجهزة تتبع الدول التالية: الأردن– الكويت– الإمارات – ليبيا – قطر – الصومال . السودان – والعراق.

2- طبيعة وأهداف الرقابة:

جميع أجهزة الرقابة المالية العليا في الدول العربية تمارس الرقابة المالية والحسابية والقانونية والإدارية والاقتصادية (فيما عدا أجهزة الرقابة في الأردن – قطر – لبنان – اليمن لم يرد في تشريعاتها ذكر للرقابة الاقتصادية). وتضيف تشريعات بعض أجهزة الدول العربية في الكويت – مصر – العراق – اليمن – الصومال – ليبيا – المغرب – الإمارات ممارسة هذه الأجهزة لرقابة كفاءة وتقييم الأداء[1].

3- أنواع الرقابة التي تمارسها أجهزة الرقابة:

[1] نقلاً عن، شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص 57-73، مرجع سابق.

(أ) **من حيث شكل الرقابة:** تمارس جميع الأجهزة الرقابة التفصيلية على المعاملات المالية، وقد تمارس بعض الأجهزة رقابة إجمالية أحياناً.

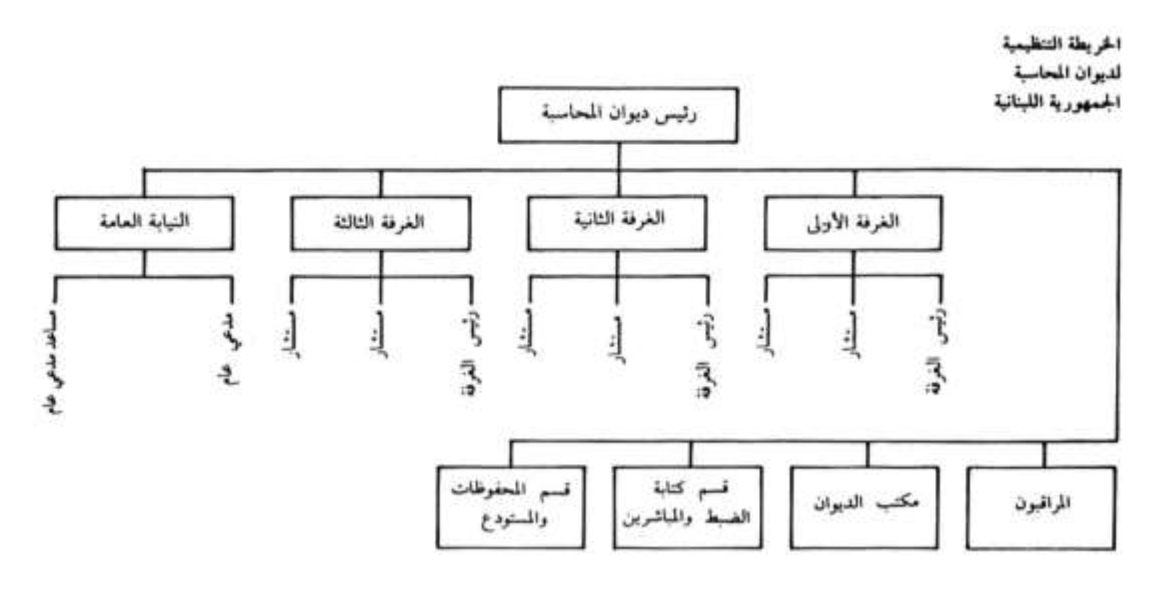
(ب) **من حيث أسلوب ممارسة الرقابة:** جميع أجهزة الرقابة تمارس الرقابة بمداها الشامل على المعاملات، والبعض منها قد يقوم بالرقابة عن طريق اتباع أسلوب العينات. أما في السودان فيتّبع جهاز الرقابة أسلوب الرقابة بواسطة العينات بالنسبة للمصروفات، وأسلوب الرقابة الشاملة بالنسبة للإيرادات.

4- الرقابة من حيث استمراريتها:

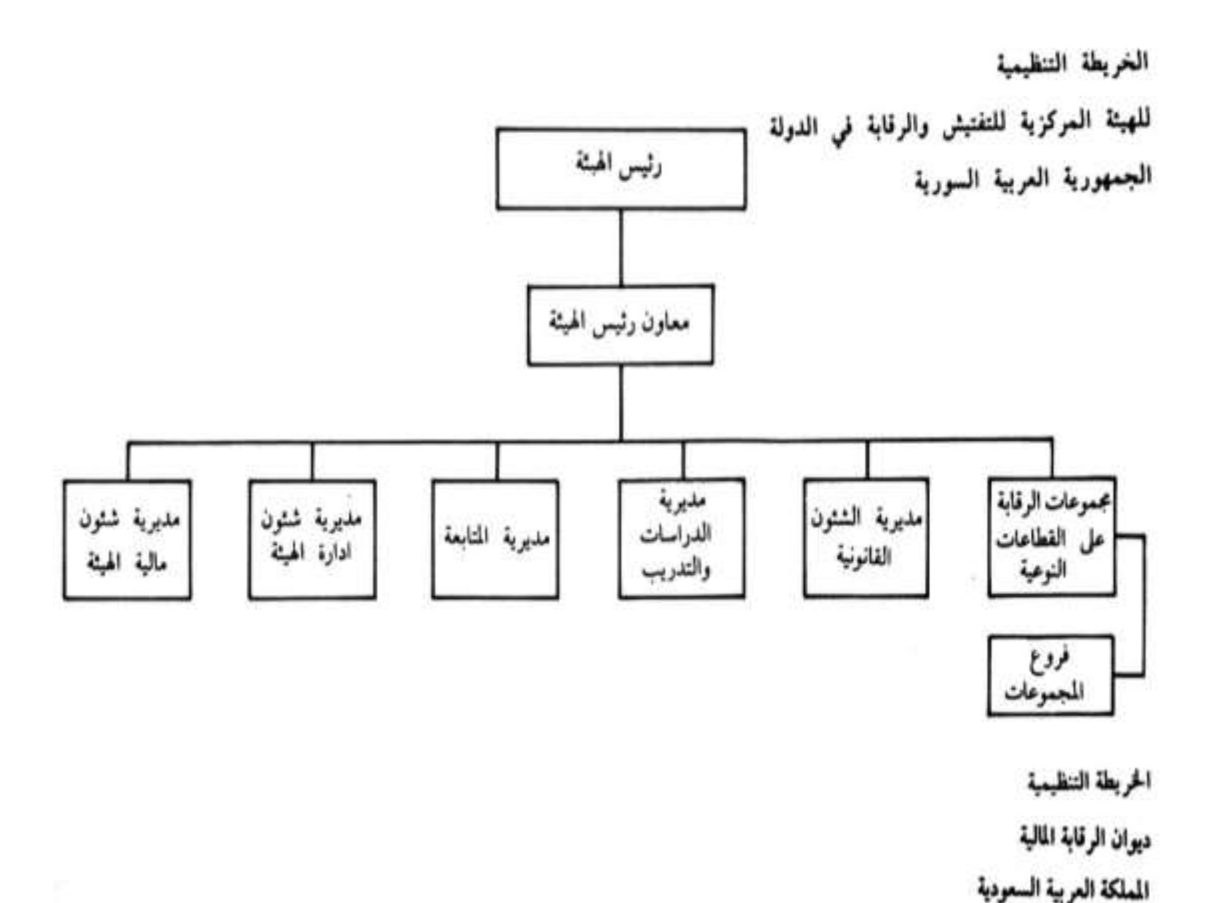
جميع أجهزة الرقابة في الدول العربية تأخذ بأسلوب ممارسة الرقابة بشكل مستمر (دوري)، يضيف البعض من هذه الأجهزة أسلوب الرقابة المتقطعة بحسب الأحوال التي تراها مناسبة.

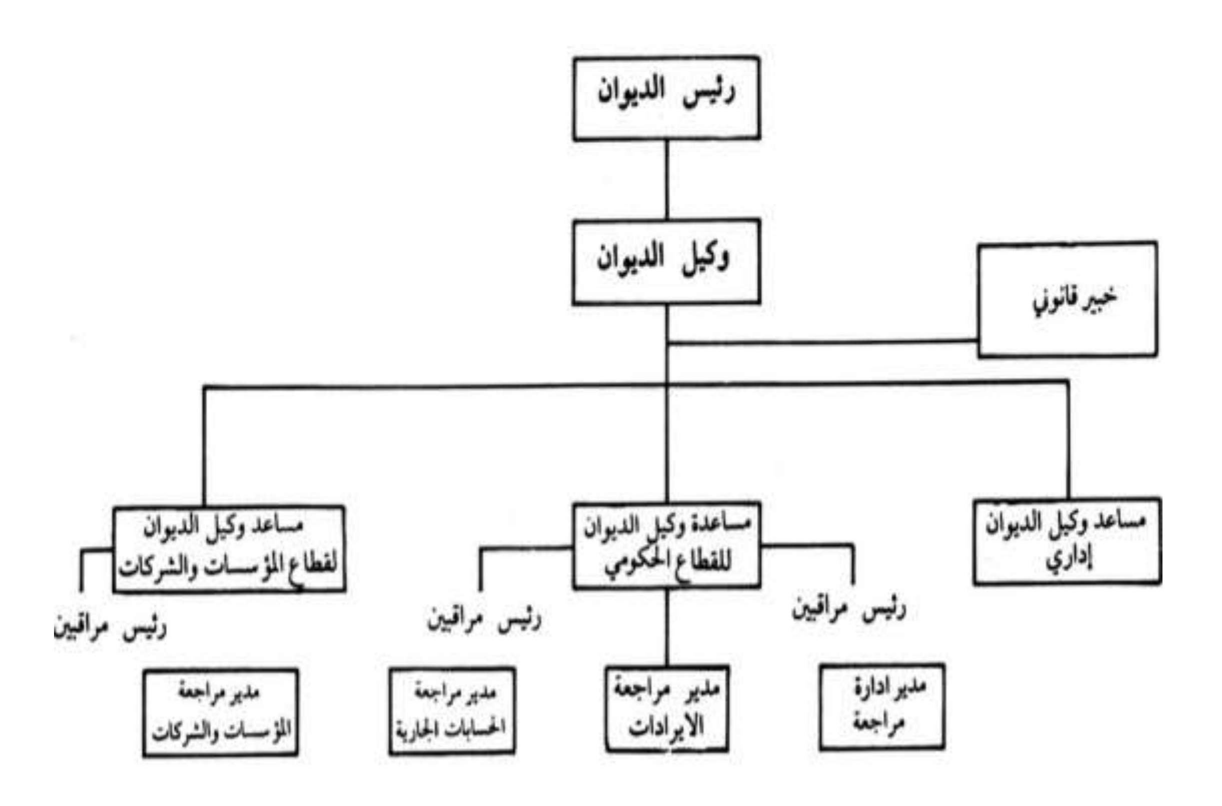
ثانياً: مدى شمول الرقابة المالية بالنسبة للأموال العامة:

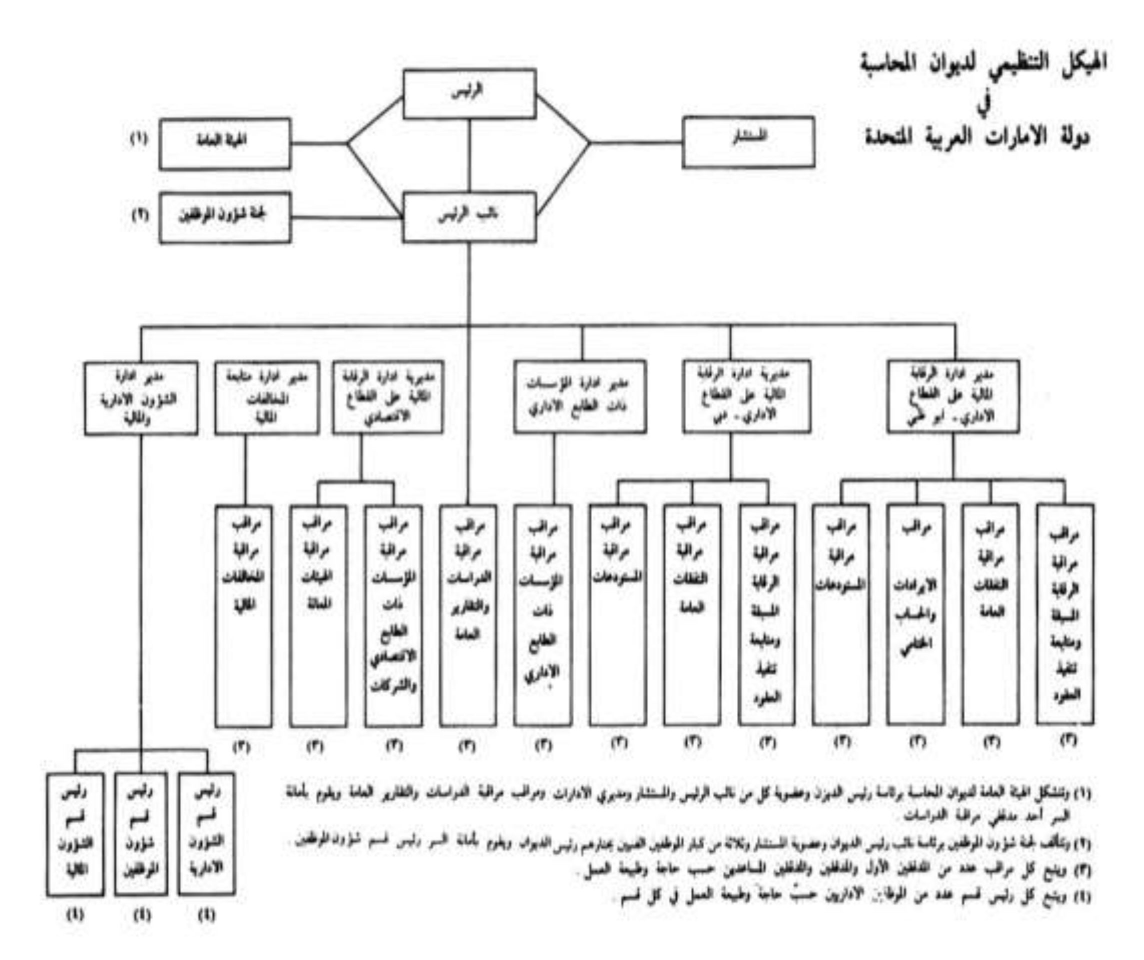
تمتد رقابة أجهزة الرقابة المالية العليا في الدول العربية لتشمل جميع الإدارات التي تتعامل في المال العام، سواء كانت هذه الإدارات تعمل في الإدارات المركزية للدولة أو اللامركزية. وتمنح بعض التشريعات أجهزة الرقابة صلاحية رقابة الإدارات الأخرى بصفة خاصة، حتى ولو لم تكن تتعامل في الأموال العامة كلية أو كانت الدولة تساهم في جزء من أموالها[1].

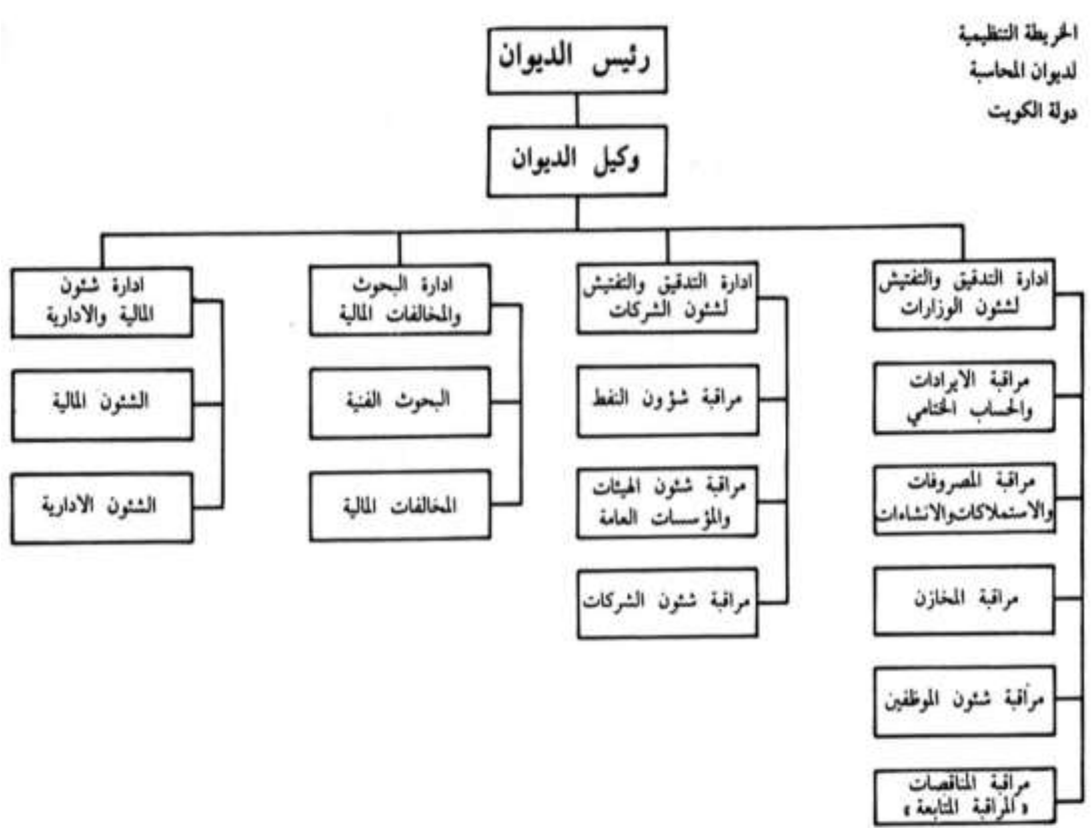


(1) نقلاً عن، شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص 74، مرجع سابق.


الخريطة التنظيمية
للهيئة المركزية للتفتيش والرقابة في الدولة
الجمهورية العربية السورية
رئيس الهيئة
معاون رئيس الهيئة
مجموعات الرقابة على القطاعات النوعية
مديرية الشئون القانونية
مديرية الدراسات والتدريب
مديرية المتابعة
مديرية شئون ادارة الهيئة
مديرية شئون مالية الهيئة
فروع المجموعات
الخريطة التنظيمية
ديوان الرقابة المالية
المملكة العربية السعودية


رئيس الديوان
وكيل الديوان
خبير قانوني
مساعد وكيل الديوان إداري
مساعدة وكيل الديوان للقطاع الحكومي
مساعد وكيل الديوان لقطاع المؤسسات والشركات
رئيس مراقبين
رئيس مراقبين
رئيس مراقبين
مدير ادارة مراجعة
مدير مراجعة الايرادات
مدير مراجعة الحسابات الجارية
مدير مراجعة المؤسسات والشركات

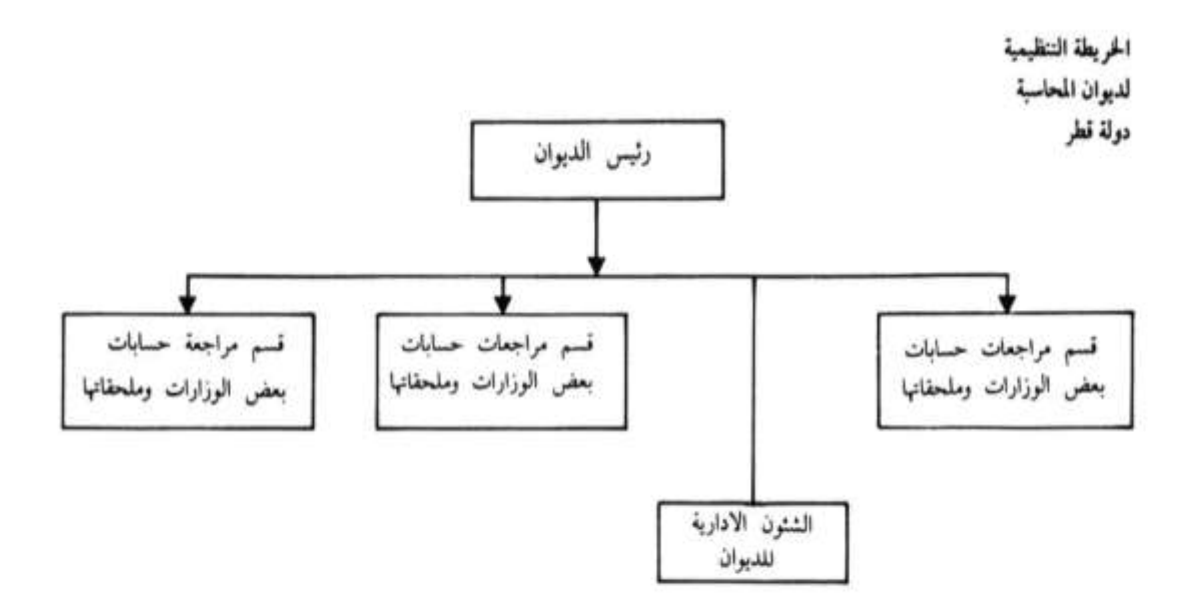

الهيكل التنظيمي لديوان المحاسبة
في
دولة الامارات العربية المتحدة
الرئيس
الهيئة العامة (١)
لجنة شؤون الموظفين (٢)
المستشار
نائب الرئيس
مدير ادارة الرقابة المالية على القطاع الاداري - ابو ظبي
مديرية ادارة الرقابة المالية على القطاع الاداري - دبي
مدير ادارة المؤسسات ذات الطابع الاداري
مديرية ادارة الرقابة المالية على القطاع الاقتصادي
مدير ادارة متابعة المخالفات المالية
مدير ادارة الشؤون الادارية والمالية
مراقب مراقبة الرقابة المسبقة ومتابعة تنفيذ العقود (٣)
مراقب مراقبة النفقات العامة (٣)
مراقب الايرادات والحساب الختامي (٣)
مراقب مراقبة المستودعات (٣)
مراقب مراقبة الرقابة المسبقة ومتابعة تنفيذ العقود (٣)
مراقب مراقبة النفقات العامة (٣)
مراقب مراقبة المستودعات (٣)
مراقب مراقبة المؤسسات ذات الطابع الاداري (٣)
مراقب مراقبة الدراسات والتقارير العامة (٣)
مراقب مراقبة المؤسسات ذات الطابع الاقتصادي والشركات (٣)
مراقب مراقبة الهيئات العامة (٣)
مراقب مراقبة المخالفات المالية (٣)
رئيس قسم الشؤون الادارية (٤)
رئيس قسم شؤون الموظفين (٤)
رئيس قسم الشؤون المالية (٤)
(١) وتتشكل الهيئة العامة لديوان المحاسبة برئاسة رئيس الديوان وعضوية كل من نائب الرئيس والمستشار ومديري الادارات ومراقب مراقبة الدراسات والتقارير العامة ويقوم بأمانة السر أحد مدققي مراقبة الدراسات.
(٢) وتتألف لجنة شؤون الموظفين برئاسة نائب رئيس الديوان وعضوية المستشار وثلاثة من كبار الموظفين الذين يختارهم رئيس الديوان ويقوم بأمانة السر رئيس قسم شؤون الموظفين.
(٣) ويتبع كل مراقب عدد من المدققين الأول والمدققين والمدققين المساعدين حسب حاجة وطبيعة العمل.
(٤) ويتبع كل رئيس قسم عدد من الموظفين الاداريين حسب حاجة وطبيعة العمل في كل قسم.

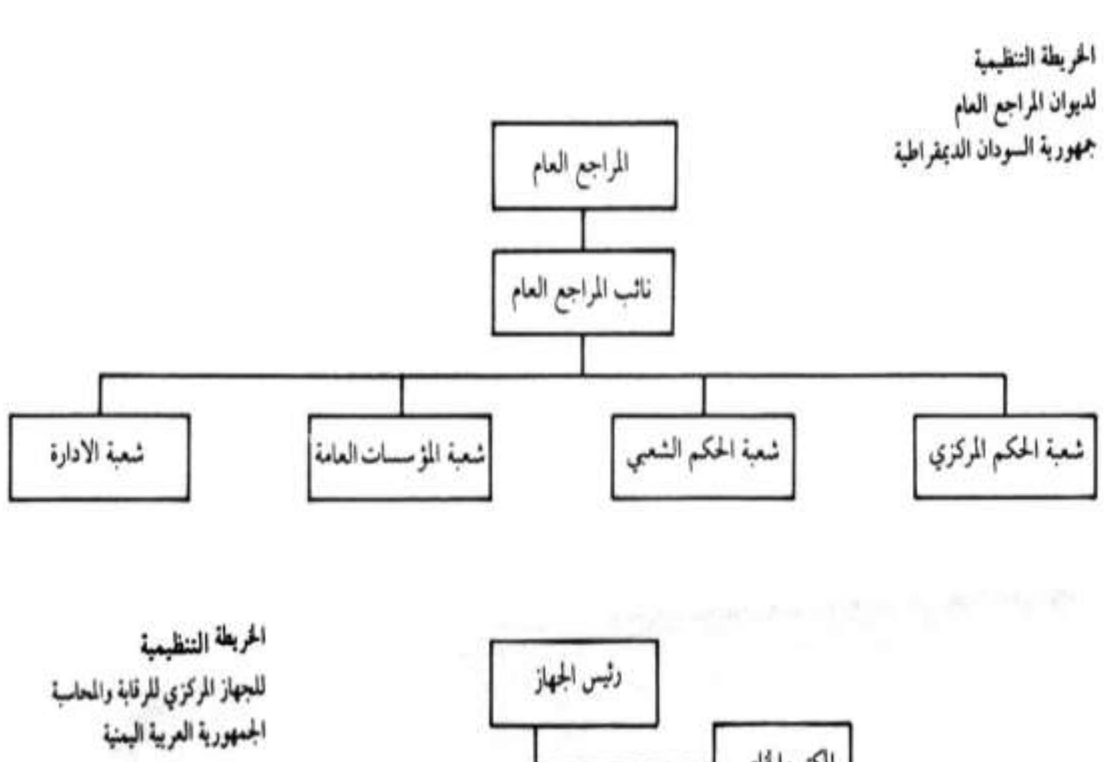

الخريطة التنظيمية
لديوان المحاسبة
دولة الكويت
رئيس الديوان
وكيل الديوان
ادارة التدقيق والتفتيش لشئون الوزارات
مراقبة الايرادات والحساب الختامي
مراقبة المصروفات والاستملاكات والانشاءات
مراقبة المخازن
مراقبة شئون الموظفين
مراقبة المناقصات «المراقبة المتابعة»
ادارة التدقيق والتفتيش لشئون الشركات
مراقبة شؤون النفط
مراقبة شئون الهيئات والمؤسسات العامة
مراقبة شئون الشركات
ادارة البحوث والمخالفات المالية
البحوث الفنية
المخالفات المالية
ادارة شئون المالية والادارية
الشئون المالية
الشئون الادارية

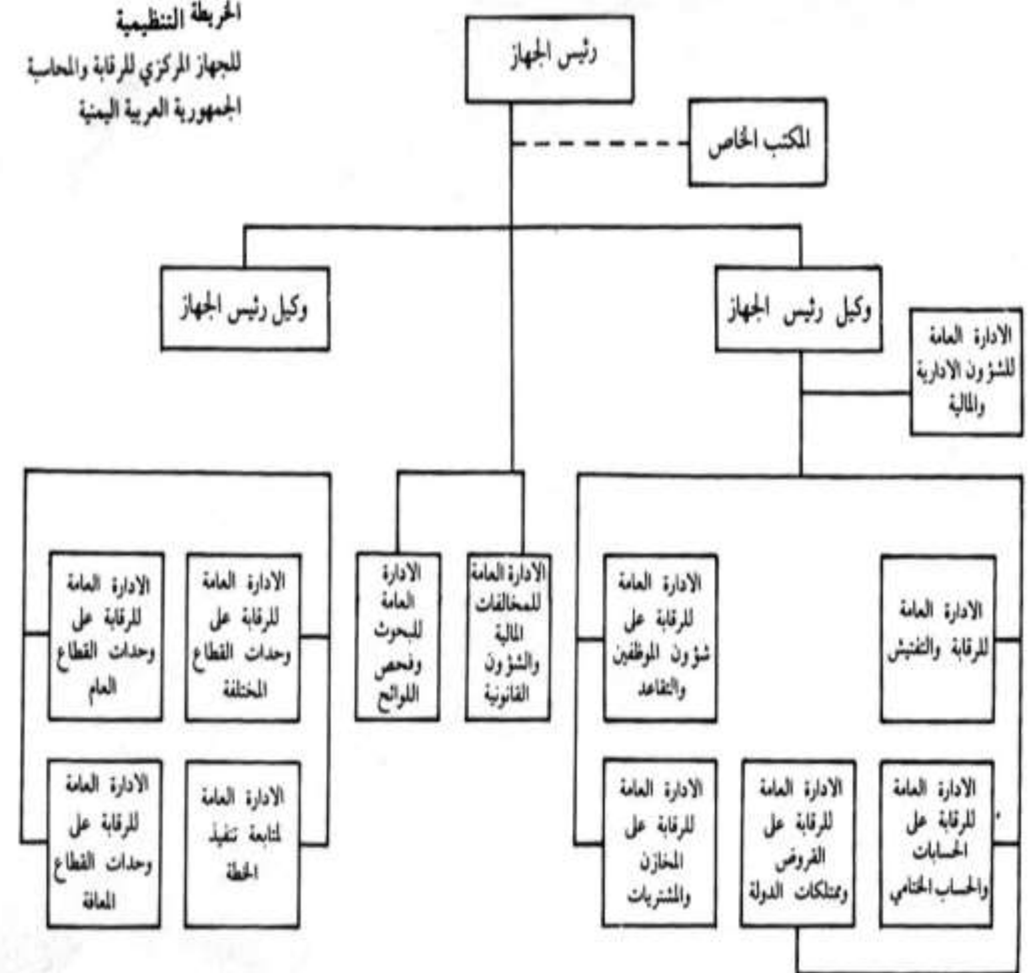
الخريطة التنظيمية
لديوان المحاسبة
المملكة الاردنية الهاشمية

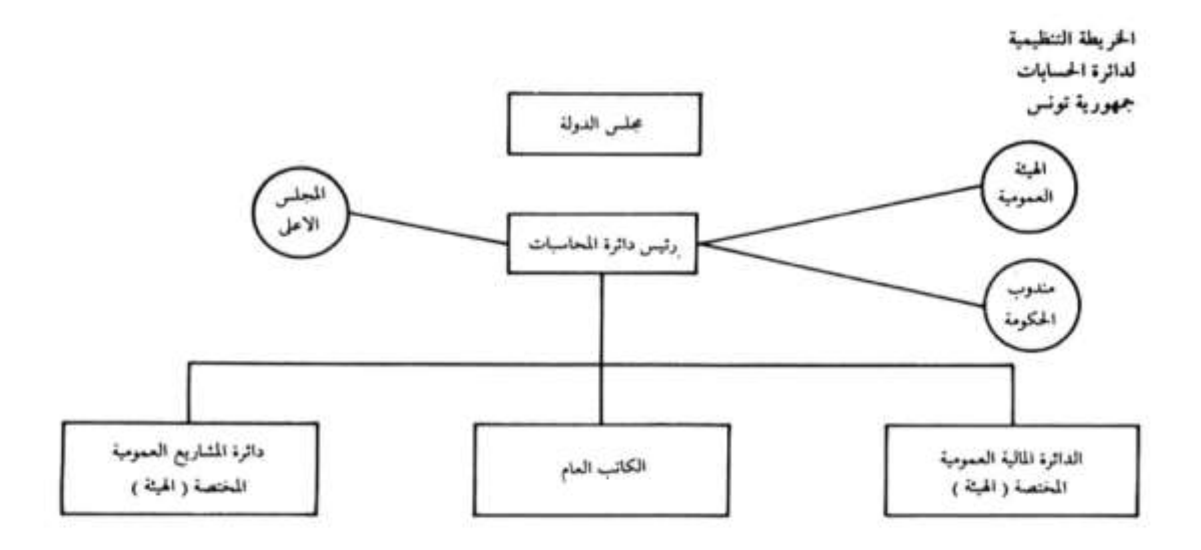
الرئيس
لجنة الخطة
١. الرئيس
٢. الوكيل
٣. المساعدان
٤. مدراء الدوائر
اعضاء
الوكيل
مساعد وكيل اداري
مساعد وكيل فني
مستشار فني مهندس ميكانيكي
مستشار فني مهندس معماري
مهندس مدني
مديرية النشر والاحصاء
مديرية شؤون الموظفين والمالية
مديرية التعلم
مديرية الاستشارات القانونية والدراسات
مديرية التفتيش والمتابعة
مديرية الرقابات
المكتبة
قسم الاحصاء
قسم التقرير السنوي
قسم الاستيضاحات
قسم الرقابات
قسم العلاقات العامة
قسم المحاسبة
قسم شؤون الموظفين
الرواتب
المستودع
اللوازم
الرقابة السيارة
مدققون
الرقابات في المحافظات والالوية ١. السلط ٢. اربد ٣. الكرك ٤. معان ٥. الزرقاء ٦. الطفيلة
مدققون
الرقابات في الوزارات والدوائر والمؤسسات من ١ - ١٩ في عمان
مدققون

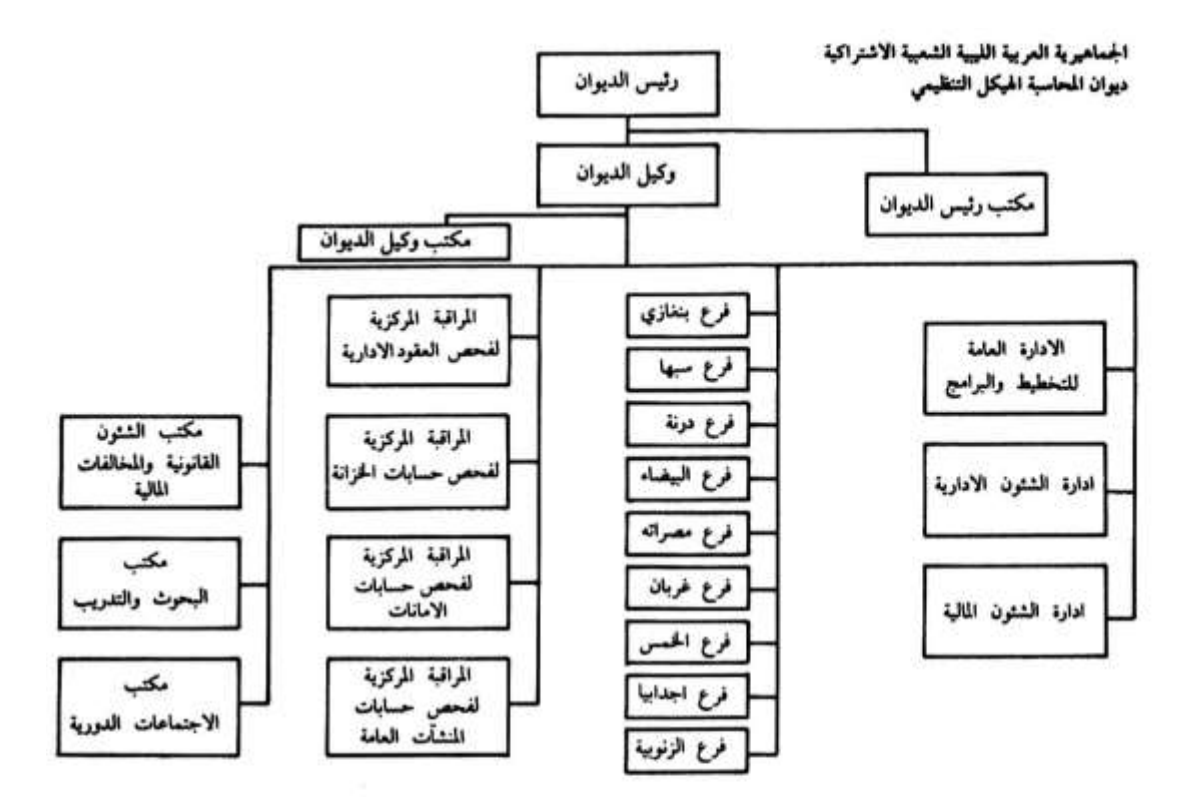
الخريطة التنظيمية
لديوان المحاسبة
دولة قطر

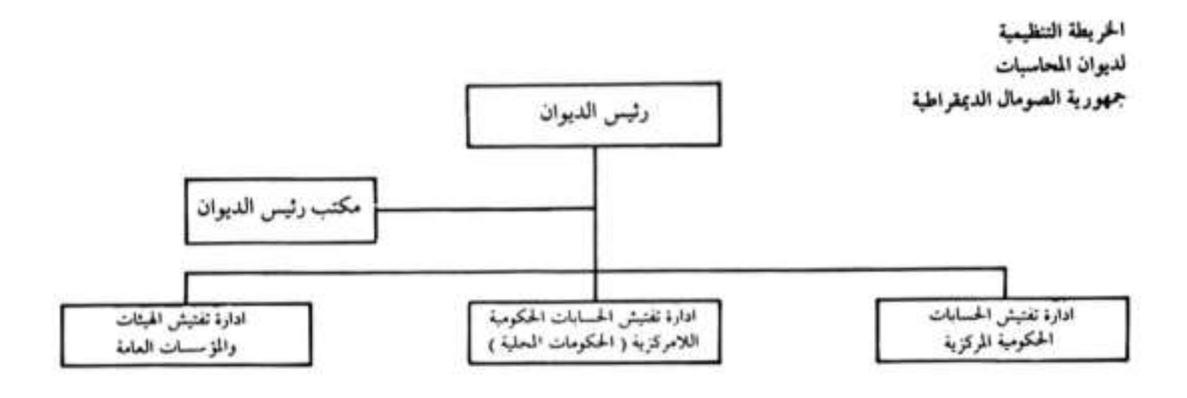



الخريطة التنظيمية
لديوان المراجع العام
جمهورية السودان الديمقراطية
المراجع العام
نائب المراجع العام
شعبة الحكم المركزي
شعبة الحكم الشعبي
شعبة المؤسسات العامة
شعبة الادارة


الخريطة التنظيمية
للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة
الجمهورية العربية اليمنية
رئيس الجهاز
المكتب الخاص
وكيل رئيس الجهاز
وكيل رئيس الجهاز
الادارة العامة للشؤون الادارية والمالية
الادارة العامة للرقابة والتفتيش
الادارة العامة للرقابة على شؤون الموظفين والتقاعد
الادارة العامة للرقابة على الحسابات والحساب الختامي
الادارة العامة للرقابة على القروض وممتلكات الدولة
الادارة العامة للرقابة على المخازن والمشتريات
الادارة العامة للمخالفات المالية والشؤون القانونية
الادارة العامة للبحوث وفحص اللوائح
الادارة العامة للرقابة على وحدات القطاع المختلفة
الادارة العامة للرقابة على وحدات القطاع العام
الادارة العامة لمتابعة تنفيذ الخطة
الادارة العامة للرقابة على وحدات القطاع المعانة


الخريطة التنظيمية
لدائرة الحسابات
جمهورية تونس
مجلس الدولة
المجلس الاعلى
رئيس دائرة المحاسبات
الهيئة العمومية
مندوب الحكومة
دائرة المشاريع العمومية المختصة (الهيئة)
الكاتب العام
الدائرة المالية العمومية المختصة (الهيئة)


الجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية
ديوان المحاسبة الهيكل التنظيمي
رئيس الديوان
وكيل الديوان
مكتب رئيس الديوان
مكتب وكيل الديوان
الادارة العامة للتخطيط والبرامج
ادارة الشئون الادارية
ادارة الشئون المالية
فرع بنغازي
فرع سبها
فرع درنة
فرع البيضاء
فرع مصراته
فرع غريان
فرع الخمس
فرع اجدابيا
فرع الزنوبية
المراقبة المركزية لفحص العقود الادارية
المراقبة المركزية لفحص حسابات الخزانة
المراقبة المركزية لفحص حسابات الامانات
المراقبة المركزية لفحص حسابات المنشآت العامة
مكتب الشئون القانونية والمخالفات المالية
مكتب البحوث والتدريب
مكتب الاجتماعات الدورية


الخريطة التنظيمية
لديوان المحاسبات
جمهورية الصومال الديمقراطية
رئيس الديوان
مكتب رئيس الديوان
ادارة تفتيش الهيئات والمؤسسات العامة
ادارة تفتيش الحسابات الحكومية اللامركزية (الحكومات المحلية)
ادارة تفتيش الحسابات الحكومية المركزية

خلاصة الباب الأول

قبل الدخول في تفاصيل الرقابة المالية وموضوعاتها في الأبواب والفصول القادمة، ولنكون على دراية بالأصول العلمية لما سيرد فيها. تناول الباب الأول ماهية الرقابة، وتطورها، ووسائلها، وخصائصها، وأنواعها وأجهزتها العليا.

فالرقابة في جوهرها تقوم على أساس فحص نتائج الأداء الفعلي المحققة ومقارنتها أولاً بأول مع الأهداف الكمية والنوعية التقديرية، ومن ثم اتخاذ كل ما يلزم لتحقيق المطابقة بين التخطيط والتنفيذ.

الرقابة اصطلاحاً: الإشراف والمراجعة من جانب السلطة الأعلى للتعرف إلى كيفية سير العمل داخل المشروع والتأكد من أن الموارد تستخدم وفقاً لما هو مخصص لها. وغرضها المحافظة على الأموال العامة من سوء التصرف، وكذلك التأكد من سلامة تحديد نتائج أعمال الوحدات ومراكزها المالية.

أما التطور الوظيفي للرقابة المالية، فقد بدأت الرقابة المالية كرقابة شكلية على الإنفاق تهدف إلى التأكد من صحة الإنفاق والالتزام، بمشروعيته القانونية، ثم امتدت لتشمل تحصيل الإيرادات العامة، ثم تطورت حتى أصبحت فيما بعد تشمل النواحي الرقابية كافة، انطلاقاً من الرقابة على المشروعية، ثم الرقابة المحاسبية، فالرقابة المالية... وصولاً إلى الرقابة الاقتصادية المتكاملة. وقد شهدت الرقابة المالية تطورات امتد نطاقها ليشمل رقابة الأداء التي تتناول مجالات الاقتصاد والكفاءة والفعالية، وهذا ما يعرف بمصطلح الرقابة المتكاملة.

والرقابة المالية العامة هي العملية التي تستطيع الإدارة بواسطتها اكتشاف أية انحرافات عن الخطط الموضوعة تمهيداً لتحديد المسؤولية، واتخاذ الإجراءات الضرورية لتصحيحها وتجنب الأخطاء مستقبلاً.

وعرض الباب لمبررات الرقابة من ضمان احترام القانون وحماية المصلحة العامة. وأهدافها السياسية والاقتصادية والقانونية والاجتماعية والإدارية والتنظيمية. ووسائلها وأساليبها ومبادئها وخصائصها والمراحل التي تمر بها، وأنواعها.

والمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية(أنتوساي-ANTOSAI): هي المنظمة الدولية التي تشارك فيها معظم الأجهزة العليا للرقابة المالية في دول العالم، كما تعتبر المنظمة جهازاً استشارياً من الفئة الثانية للمجلس الاقتصادي الاجتماعي التابع لهيئة الأمم.

ويعتبر من أعضائها كل جهاز عام في الدولة مهما كان مجال نفوذه وتكوينه وتنظيمه، يخوله القانون أعلى مستوى سلطة رقابة عامة في الدولة.

الباب الثاني

أجهزة الرقابة المالية في الدولة الإسلامية

- **الفصل الأول:** نظام الحسبة.
- **الفصل الثاني:** ولاية المظالم.
- **الفصل الثالث:** الدواوين و ديوان بيت المال.

الإسلام دين العدل، والقائمون على الدولة الإسلامية يجب عليهم أن يتقوا الله في الرعية، وأن يؤمنوا لهم الأمن والأمان والعدل. وللقيام بهذه المهمة كان لا بد للدولة من أن تتخذ أجهزة للقيام بهذا العمل وقد اعتمدت في الدولة الإسلامية العديد من الأجهزة التنفيذية والرقابية. فالرقابة أمر ضروري لحسن التنفيذ وضمانة لحقوق العباد من تعسف الحاكم أو المسؤول، صحيح أن مشروعية الرقابة في الإسلام تنبع من مفهوم التقوى والأمانة والإحسان، غير أن الإنسان بشر، وهو معرض للخطأ، ولا يخلو مجتمع ما، من أن يكون فيه من يميل إلى الانحراف عن الحق، فالنفس أمارة بالسوء، لذلك وضع الإسلام النظام السياسي والاجتماعي، وهو الدولة الإسلامية، لتتحمل متابعة ومراقبة الالتزام بشرائع الله وقوانينه، فجعل الرقابة مسؤولية الجماعة، سواء أكانت الجماعة المجتمع بأكمله، أو الأجهزة الرقابية عملاً بقوله تعالى ﴿ وَلْتَكُن مِّنكُمْ أُمَّةٌ يَدْعُونَ إِلَى ٱلْخَيْرِ وَيَأْمُرُونَ بِٱلْمَعْرُوفِ وَيَنْهَوْنَ عَنِ ٱلْمُنكَرِ ۚ وَأُو۟لَـٰٓئِكَ هُمُ ٱلْمُفْلِحُونَ ﴿١٠٤﴾ ﴾ [1] كما حذر الله سبحانه وتعالى المسلمين من مغبة رؤيتهم المنكر يستشري في المجتمع دون نهي عنه فقال تعالى ﴿ لُعِنَ ٱلَّذِينَ كَفَرُوا۟ مِنۢ بَنِىٓ إِسْرَٰٓءِيلَ عَلَىٰ لِسَانِ دَاوُۥدَ وَعِيسَى ٱبْنِ مَرْيَمَ ۚ ذَٰلِكَ بِمَا عَصَوا۟ وَّكَانُوا۟ يَعْتَدُونَ ﴿٧٨﴾ كَانُوا۟ لَا يَتَنَاهَوْنَ عَن مُّنكَرٍ فَعَلُوهُ ۚ لَبِئْسَ مَا كَانُوا۟ يَفْعَلُونَ ﴿٧٩﴾ ﴾ [2]. ولم يضع الإسلام قواعد تفصيلية للرقابة ولم يحدد الأشكال الواجب إتباعها لتحقيق هذه الرقابة، وإنما ترك الأمر للتجربة والظروف الاجتماعية والإدارية للمجتمع المسلم"[3].

والتجربة الإسلامية على مر العصور أرست لنا أنظمة رقابية من أشهرها نظام الحسبة، وولاية المظالم، والدواوين بأنواعها.

وسيتناول هذا الباب أجهزة الرقابة في الدولة الإسلامية وسيفرد فصل لكل جهاز، الفصل الأول لنظام الحسبة، والثاني لولاية المظالم، والثالث لرقابة السلطة التنفيذية-الدواوين، والأخير لديوان بيت المال.

---

(1) سورة **آل عمران**، الآية 104.

(2) سورة **المائدة**، الآيتان 78-79.

(3) أدهم، د. فوزي، **الإدارة الإسلامية**، ص 312، دار النفائس، بيروت، ط1، 1421هـ-2001م.

الفصل الأول

نظام الحسبة

كان دور مؤسسة الحسبة في الأساس محض ديني، لأنها على علاقة مباشرة بالواجب الملقى على عاتق كل مسلم وكل رئيس مسلم المتمثل بتطبيق الرقابة الخُلقية (الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر). والضرورة العملية جعلت من وظيفة المحتسب ذات الطابع الديني والصلاحيات الواسعة، في نهاية تطورها مهمة رقابة على فريق معين في المجتمع الإسلامي، وأصبح للمحتسب، وهو يتمتع بثقة كبرى، مهمة أساسية وهي فرض النظام على التجمعات الحرفية والتجارية وغيرها.

فالمقريزي يرى أن هذه الوظيفة ذات الطابع الديني هي من أضخم وأهم الوظائف في البلد ولشاغلها مندوبون في جميع مقاطعات البلاد[1]. أما ابن خلدون فإنه يصف الحسبة بالوظيفة الدينية ذات العلاقة المباشرة مع الرقابة الخلقية (الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر). وذكر أن العائلات المالكة في الإسلام ألحقت مهمة المحتسب بالقاضي مباشرة وخولته حق تعيينه، وهذا ما فعله الفاطميون في مصر والمغرب والأمويون في إسبانيا. ثم أنه عندما ظهر الحكام الذين يحملون لقب الخلافة ألحقوا وظيفة المحتسب بالمهام السياسية، وصارت الإدارة المدنية دون الحكام الشرعيين هي التي تتولى أمر تعيين المحتسب[2].

هذه الملاحظة التي قدمها ابن خلدون تبدو ذات أهمية خاصة: فالحسبة لم تأخذ هذه المكانة بين مؤسسات الدولة الخاضعة مباشرة للسلطان إلا لأسباب تتعلق بالمصلحة العامة[3].

هذا وأن الشريعة الإسلامية حددت المال العام وكيفية استعماله والتصرف فيه، ووضعت لذلك القواعد والأحكام الواجبة الاحترام، فإذا أخل أي شخص بهذه القواعد والأحكام جاز شرعاً التدخل وإعادة الحق إلى نصابه.

وتحقيقاً لذلك أقامت الدولة الإسلامية نظام الحسبة الذي يبيح لها أن تضرب على أيدي العابثين بالأموال أو المصالح العامة، وسنحصر البحث في نظام الحسبة في الإسلام على النواحي المالية تلك التي تتعلق بمراقبة موارد الدولة وأوجه إنفاقها ومراقبة موظفي الدولة القائمين على هذه الأموال، ضماناً لسلامة تصرفاتهم للمحافظة على هذه الأموال العامة.

وسنعرض لنظام الحسبة في ثلاثة مباحث:

---

(1) المقريزي، **خطط المقريزي**، ج2، ص 342، طبعة القاهرة، 1324هـ، والقلقشندي، **وصبح الأعشى**،، ج5، ص 452، القاهرة، ط1، 1331-1338هـ.

(2) ابن خلدون، **المقدمة**، ص 247-248، مرجع سابق.

(3) بروفنسال، كولين وليفي بتعليقه على كتاب **آداب الحسبة**، للفقيه محمد السقطي المالكي، ص8-9، دار الفكر الحديث، بيروت، د.ط. 1407هـ-1987م.

المبحث الأول: تعريف الحسبة ونشأتها.

المبحث الثاني: أركان الحسبة وشروط المحتسب واختصاصاته.

المبحث الثالث: الحسبة والأنظمة الوضعية المشابهة.

المبحث الأول

تعريف الحسبة ونشأتها

البند الأول: تعريف الحسبة

1) الحسبة لغة تطلق على معنيين:

المعنى الأول: الحِسبة–بكسر الحاء–وردت بمعنى الأجر وهو اسم من الاحتساب.

الاحتساب هو طلب الأجر ومنه حديث عمر بن الخطاب رضي الله عنه "أيها الناس احتسبوا أعمالكم فإن من احتسب عمله كتب له أجر عمله وأجر حسبته"[1].وروي عن رسول الله ﷺ "من صام رمضان إيماناً واحتساباً غفر له ما تقدم من ذنبه"[2].

المعنى الثاني: وردت الحسبة بمعنى الإنكار، يُقال احْتسب بسكون الحاء–فلان على فلان، أي أنكر عليه قبح عمله، ومنه جاء مفهوم المحتسب[3].

قال تعالى ﴿ لُعِنَ ٱلَّذِينَ كَفَرُواْ مِنۢ بَنِيٓ إِسۡرَٰٓءِيلَ عَلَىٰ لِسَانِ دَاوُۥدَ وَعِيسَى ٱبۡنِ مَرۡيَمَۚ ذَٰلِكَ بِمَا عَصَواْ وَّكَانُواْ يَعۡتَدُونَ ۝٧٨ كَانُواْ لَا يَتَنَاهَوۡنَ عَن مُّنكَرٖ فَعَلُوهُۚ لَبِئۡسَ مَا كَانُواْ يَفۡعَلُونَ ۝٧٩ ﴾[4].قال رسول الله ﷺ "لتأمرن بالمعروف ولتنهون عن المنكر، أو ليسلطن الله عليكم شراركم فيدعو خياركم فلا يستجاب لهم"[5].

2) الحسبة اصطلاحاً:

يُعّرف فقهاء المسلمين الحسبة في الإسلام بأنها[6] " الأمر بالمعروف إذا ظهر تركه والنهي عن المنكر إذا ظهر فعله وإصلاح ما بين الناس".

---

(1) الفيروز أبادي، مجد الدين بن يعقوب، **القاموس المحيط**، ج1، ص 57، مكتبة مصطفى البابي الحلبي، القاهرة، ط2، د.م. والزبيدي، مرتضى، **تاج العروس**، ج1، ص 313، لسان العرب ج1 ص 315، والنهاية في غريب الحديث ج1 ص382، مراجع سابقة.

(2) النووي، الإمام أبي زكريا محيي الدين، **نزهة المتقين في شرح رياض الصالحين**، ج2، ص 868-869. **صحيح البخاري** ج1 ص 92، مرجعان سابقان.

(3) **القاموس المحيط** ج1، ص 57، **وتاج العروس** ج2، مرجعان سابقان.

(4) سورة **المائدة**، الآيتان 78 - 79.

(5) رواه أحمد، **المسند**، ج5، ص 39، المكتب الإسلامي، بيروت، د.ط، د. ت.

(6) ابن خلدون، **المقدمة**، ج1، ص 188، مرجع سابق. - الغزالي، أبي حامد محمد بن محمد، ج2، ص 323، **إحياء علوم الدين**، دار الكتب العلمية، بيروت، ط1، 1406-1986. - أبي يعلي، القاضي محمد ببن الحسين الفراء الحنبلي، **الأحكام**

ونظام الحسبة يستمد وجوده الشرعي من كتاب الله وسنة نبيه ﷺ وبالإجماع على وجوبه، ودليل ذلك في كتاب الله قوله تعالى﴿ وَلْتَكُن مِّنكُمْ أُمَّةٌ يَدْعُونَ إِلَى الْخَيْرِ وَيَأْمُرُونَ بِالْمَعْرُوفِ وَيَنْهَوْنَ عَنِ الْمُنكَرِ ۚ وَأُولَٰئِكَ هُمُ الْمُفْلِحُونَ ﴿١٠٤﴾ ﴾[1]. وقال تعالى﴿ وَالْمُؤْمِنُونَ وَالْمُؤْمِنَاتُ بَعْضُهُمْ أَوْلِيَاءُ بَعْضٍ ۚ يَأْمُرُونَ بِالْمَعْرُوفِ وَيَنْهَوْنَ عَنِ الْمُنكَرِ ﴾[2] وقال تعالى﴿ الَّذِينَ إِن مَّكَّنَّاهُمْ فِي الْأَرْضِ أَقَامُوا الصَّلَاةَ وَآتَوُا الزَّكَاةَ وَأَمَرُوا بِالْمَعْرُوفِ وَنَهَوْا عَنِ الْمُنكَرِ ۗ وَلِلَّهِ عَاقِبَةُ الْأُمُورِ ﴿٤١﴾ ﴾[3]. يستفاد من الآيات السابقة وجوب الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر، وقرن جل شأنه الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر بالصلاة والزكاة في الآية الأخيرة[4].

دليلها في سنة رسول الله ﷺ قوله "لتأمرون بالمعروف وتنهون عن المنكر أو ليسلطن الله عليكم شراركم، ثم يدعو خياركم فلا يستجاب لهم"[5] وقوله " من رأى منكم منكراً فليغيره بيده، فإن لم يستطع فبلسانه، فإن لم يستطع فبقلبه، وذلك أضعف الإيمان"[6].

قال محمد القرشي ابن الأخوة جاء رجل إلى النبي ﷺ وهو على المنبر فقال: من خير الناس يا رسول الله قال "آمرهم بالمعروف وأنهاهم عن المنكر وأتقاكم لله وأوصلهم"[7].وقال حسن البصري قال رسول الله ﷺ "أفضل شهداء أمتي رجل قام إلى إمام جائر فأمره بالمعروف ونهاه عن المنكر فقتله على ذلك، فذلك الشهيد منزله في الجنة بين حمزة وجعفر "[8].

السلطانية، ص 285 وما بعدها، صححه وعلق عليه محمد حامد الفقي، ط2، 1386هـ-1966م.. – الماوردي، **الأحكام السلطانية والولايات الدينية**، ص 240 وما بعدها مطبعة نهضة الوطني،القاهرة،1298هـ، د0ط. – ابن تيميه، **الحسبة في الإسلام**، ص 14،مرجع سابق، وابن قيم، محمد بن أبي بكر الزرعي الدمشقي **الطرق الحكمية في السياسة الشرعية**، ص 240 وما بعدها، دار الكتب العلمية، بيروت، ط1، 1415هـ- 1995م. – مبارك، الشيخ محمد، **آراء ابن تيميه في الدولة ومدى تدخلها في المجال الاقتصادي**، دار الفكر، بيروت ط3، 1970م.

(1) سورة **آل عمران**، الآية 104.

(2) سورة **التوبة**، الآية 71.

(3) سورة **الحج**، الآية 41.

(4) ابن الأخوة: محمد بن حمدي أحمد القرشي، **كتاب معالم القربة في طلب الحسبة**، ص 19، مطبعة دار الفنون، كمبردج 1937م.

(5) رواه الطبراني، أبو القاسم بن أحمد الطبراني، **المعجم الأوسط**، ج2، ص99، دار الحرمين، القاهرة، تحقيق طارق بن عوض الله بن محمد، وعبد المحسن بن إبراهيم الحسيني، د.ط، 1415هـ، والهيثمي، علي بن أب بكر، **مجمع الزوائد**، ج7، ص266، دار الريان للتراث ودار الكتاب العربي، القاهرة، بيروت، د.ط، 1407هـ.

(6) رواه مسلم، **صحيح مسلم**، ج1، ص69، مرجع سابق.

(7) رواه ابن أبي شيبة، أبو بكر علي بن محمد بن أبي شيبة الكوفي، **مسند أبي شيبة**، ج5، ص211، مكتبة الرشد، الرياض، تحقيق كمال يوسف الحوت، ط1، 1409هـ.

(8) رواه الأصبهاني، أحمد بن عبد الله بن أحمد أبو نعيم، **مسند أبي حنيفة**، مكتبة الكوثر، الرياض، تحقيق نظر محمد الفاريابي، ط1، 1415هـ.

وقد أجمع على وجوب الحسبة أئمة المسلمين وفقهاؤهم، فعن أبي بكر الصديق أنه خطب الناس فقال [1] أيها الناس إنكم تقرؤون هذه الآية ﴿ يَٰٓأَيُّهَا ٱلَّذِينَ ءَامَنُواْ عَلَيۡكُمۡ أَنفُسَكُمۡۖ لَا يَضُرُّكُم مَّن ضَلَّ إِذَا ٱهۡتَدَيۡتُمۡۚ ﴾ [2] وإنكم تضعونها في غير موضعها وإني سمعت رسول الله ﷺ يقول "إذا رأى الناس المنكر فلم يغيروه أوشك أن يعمهم الله بعقاب"[3]. وعن علي بن أبي طالب قال[4]" أفضل الجهاد الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر، فمن أمر المعروف شد ظهر المؤمنين، ومن نهى عن المنكر أرغم أنف المنافقين، ومن أغضب الناس وغضب لله غضب الله له".

فالحسبة في الإسلام مقصودها أن يكون الدين كله لله، وأن تكون كلمة الله هي العليا وذلك بطاعته وطاعة رسوله، ولما كان المسلمون إذا اجتمعوا لا بد لهم من أمور يفعلونها يجتلبون بها المصلحة وأمور يجتنبونها لما فيها من المفسدة، ولما كانت النفوس البشرية بطبيعتها أمارة السوء، لهذا وجب أن يكون بينهم آمر مطاع يأمر بتلك المصالح وينهي عن تلك المفاسد[5].

فالأمر بالمعروف والنهي كما يقول ابن الأخوة[6]: هو القطب الأعظم في الدين، وهو المهمة الذي ابتعث الله به النبيين أجمعين، ولو طُوي بساطه وأُهمل عمله وعلمه لتعطلت النبوة واضمحلت الديانة.. وفشت الضلالة وشاعت الجهالة وانتشر الفساد واتسع الخرق وخربت البلاد..). ولهذا فقد اتفقت كلمة الفقهاء والمجتهدين من السلف والخلف على وجوب الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر حسبة لله وابتغاء مرضاته وتدخل في ذلك طبيعة ما يتعلق بالشؤون المالية.

البند الثاني: نشأة الحسبة وتطورها

الحسبة مؤسسة إدارية[7] حاول البعض إرجاع فكرة وجودها إلى العهد اليوناني، وقالوا بأنها قد استمرت خلال العهد الروماني والبيزنطي، وأن العرب اقتبسوها دون تبديل أو تغيير،

---

(1) الإمام الغزالي، **إحياء علوم الدين**، ص 105، مرجع سابق.

(2) سورة **المائدة**، الآية 105.

(3) رواه ابن حبان، محمد بن حبان بن أحمدة أبو حاتم التميمي البستي، **صحيح ابن حبان**، ج1، ص540، مؤسسة الرسالة، بيروت، تحقيق شعيب أرناؤوط، ط2، 1414هـ-1993م.

(4) ابن الأخوة، **كتاب معالم القربة في طلب الحسبة**، ص17، مرجع سابق.

(5) الكفراوي، د. عوف، **الرقابة المالية في الإسلام**، ص 194، مرجع سابق.

(6) ابن الأخوة، **كتاب معالم القربة في طلب الحسبة**، ص 15، مرجع سابق.

(7) **دائرة المعارف الإسلامية**، ج7، مادة حسبة.

وذلك لأنه "لم يكن لهم ما يمكن أن يقدموه بديلاً عنه"[1]. ويرى آخرون وأظنه الأصح أن الحسبة نشأت في الدولة الإسلامية قائمة على القواعد الشرعية والاجتهاد العرفي، ونمت بنمو المجتمع الإسلامي حتى أصبحت نظاماً فريداً للرقابة لم يسبق المسلمين إليه أمة، ولم يطبقه مجتمع قبل مجتمعهم. وقد اتبعه الصليبيون[2] والأوروبيون فيما بعد.

إن أول إشارة إلى "الحسبة" و"المحتسب" في مصادرنا التاريخية ترد في طبقات ابن سعد في ترجمة لعاصم بن سليمان الأحول (ت141-142هـ) والذي كان يتولى الولايات فكان بالكوفة على الحسبة، وكان قاضياً بالمدائن في خلافة أبي جعفر المنصور، ومن المحتمل أن يكون توليه لهذا المنصب (المحتسب) قد جرى في خلافة أبي العباس السفاح[3].وتكون بذلك الحسبة بذاتها قد عرفت في منتصف القرن الثاني للهجرة[4].

ويذكر أن أقدم كتاب بلغنا من كتب الحسبة هو كتاب "أحكام السوق"[5] ليحيى بن عمر الأندلسي(ت289هـ) [6].

تولى رسول الله ﷺ الحسبة بنفسه وقلدها غيره[7] واتبعها من بعد الخلفاء الراشدون وقد كان أئمة الصدر الأول يباشرونها[8] بأنفسهم لعموم صلاحها وجزيل ثوابها ثم صارت

ولاية من ولايات الإسلام ونظاماً من أنظمة الحكم التي جرى عليها الولاة والحكام، وكانت مرجوة بجوار ولاية القضاء.

فقد كان الرسول ﷺ في المدينة يتولى بنفسه جميع ما يتعلق بأمور المسلمين مثل ولاية الحرب والقضاء والحسبة، وكان يولي في الأماكن البعيدة عنه من يراه أهلاً لذلك. فولى على مكة عتاب بن أسيد، وعلى الطائف عثمان بن العاص، وعلى قرى عرينة خالد بن سعيد بن العاص، وبعث معاذاً وأبا موسى إلى اليمن.

---

[1] نيقولا زيادة، الحسبة، **المحتسب في الإسلام**، ص4-5، المطبعة الكاثوليكية، بيروت، ط2، 1962م.

[2] الحسيني، د. موسى، **نظام الحسبة في الإسلام**، بحث بالمؤتمر الأول لمجمع البحوث الإسلامية، الأزهر سنة 1964م.

[3] ابن سعد، محمد بن سعد بن منيع الهاشمي البصري ج7، ص 65، **الطبقات الكبرى**، دار الكتب العلمية، بيروت، تحقيق محمد عبد القادر عطا، ط1، 1410-1990.

[4] الكفراوي، د. عوف، **الرقابة المالية في الإسلام**، ص 206، مرجع سابق.

[5] مكي، محمود محمد، نشرة الأستاذ مع دراسة وافية، **صحيفة المعهد المصري للدراسات الإسلامية** في مدريد المجلد الرابع عدد 1-2 سنة 1375هـ-1956م.

[6] ترجمة ابن الفرض، **تاريخ علماء الأندلس**، ص1516، الدار المصرية للتأليف والترجمة، القاهرة د.ط، 1996م.

[7] الكتاني، عبد الحي، نظام الحكومة النبوية المسمى **بالتراتيب الإدارية**، ج1 ص 214، الناشر حسن جعنا، بيروت، د.ط، د.ت.

[8] ابن الأخوة، محمد القرشي، **معالم القربة في أحكام الحسبة**، ص7، مرجع سابق.

وقد كان النبي ﷺ يستوفي الحساب على عماله بحسابهم على المستخرج والمنصرف كما ذُكر في قصة ابن اللتبيّة[1].

وفي عهد أبي بكر اتبعت خطوات الرسول ﷺ وصار أبو بكر على هذه فلم يغير، ثم جاء عهد عمر بن الخطاب وكثرت الفتوحات واتسعت الدولة ووضع من النظم ما تحكم الرقابة على مالية الدولة، فكان أعظم محتسب عرفه زمانه وما بعده، فقد راقب الله في جميع تصرفاته وجعل للمال العام حرمة فكان خير حاكم يأخذ المال من حله ويضعه في حقه ويستشير في ذلك صحابة رسول اللهﷺ، وراقب وحاسب جميع أفراد رعيته غير مفرق في المعاملة بين حاكم ومحكوم. فحتى نهاية حكمه، كان الخليفة هو المحتسب وكان المجتمع الإسلامي في غنى عن ولاية الحسبة بوجود الوازع الديني، ورقابة الضمير بين المسلمين حكاماً ومحكومين.

وفي عهد عثمان بن عفان رضي الله عنه أخذ نظام الحسبة شكلاً جديداً، فلم يعد الخليفة هو المراقب والمحتسب الأوحد، بل ظهر المحتسب غير المعين من قبل الخليفة وهؤلاء كانوا من العلماء المتطوعين، وكانوا يقدمون النصح والإرشاد للإمام وعماله في الأقاليم، محافظة على الأموال العامة. واتخذ المحتسب أعواناً لتنفيذ ما يراه أنه الحق ويمنع من أن تصرف الأموال العامة في غير المصارف المخصصة لها شرعاً[2].

المبحث الثاني

أركان الحسبة وشروط المحتسب واختصاصاته

البند الأول: أركان الاحتساب

ذكر ابن جزي [3]: أن الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر هو الاحتساب، وأركانه أربعة المحتسب والمحتسب فيه والمحتسب عليه والاحتساب[4].

---

(1) أبو الفداء، إسماعيل بن عمر بن كثير الدمشقي، **تفسير ابن كثير**، ج1، ص423، دار الفكر، بيروت، د.ط، 1401هـ. وورد في صحيح مسلم، ج3، ص1463، حديث أبي حميد الساعدي ﷺ قال: استعمل النبي ﷺ رجلاً من الأزد يقال له ابن اللتبية على الصدقة فلما قدم قال: هذا لكم، وهذا اهدي لي. قال: فهلا جلس في بيت أبيه –أو بيت أمه، فينظر أيهدى له أم لا؟ والذي نفسي بيده، لا يأخذ أحد منكم شيئاً إلا جاء به يوم القيامة يحمله على رقبته، أن كان بعيراً له رغاء، أو بقرة لها خوار، أو شاة تيعر – ثم رفع بيده حتى رأينا عفرة إبطيه– اللهم هل بلغت، اللهم هل بلغت، ثلاثاً".

(2) الكفراوي، د. عوف، **الرقابة المالية في الإسلام**، ص 205، مرجع سابق.

(3) محمد بن أحمد بن عبد الله، ابن جزي الكلبي، أبو القاسم فقيه من العلماء بالأصول واللغة، من أهل غرناطة، من كتبه القوانين الفقهية في تلخيص مذهب المالكية، وتقريب الوصول إلى علو الأصول، والفوائد العامة في لحن العامة، والتسهيل لعلوم التنزيل في التفسير وغيرها. الزركلي، خير الدين، **الأعلام**، ج5، ص325، دار العلم للملايين، بيروت، ط1، 1992م. والعسقلاني، أحمد بن علي بن محمد، الشهير بابن حجر، **الدرر الكامنة في أعيان المائة الثامنة**، ج3، ص356، طبعة حيدر آباد، الهند، تصوير دار الكتب العلمية، بيروت، د.ط، د.ت.

(4) ابن جزي، محمد بن جزي الغرناطي، ج1، ص282، القوانين الفقهية، مطبعة النهضة، المغرب، فاس، د.ط، د.ت.

1- **المحتسب:** له الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر، فمن أدى الواجب وجبت طاعته فيه[1] وليس له القتل والقطع[2].

شروط المحتسب وهي أن يكون: عاقلاً، بالغاً، مسلماً، قادراً على الاحتساب، عالماً بما يحتسب فيه، وأن يأمن أن لا يؤدي إنكاره المنكر إلى منكر أكبر منه، مثل أن ينهي عن شرب الخمر فيؤول نهيه إلى قتل نفس، وأن يعلم أو يغلب على ظنه أن إنكاره المنكر مزيل له، وأن أمره بالمعروف نافع.

2- **المحتسب عليه:** كل إنسان سواء كان مكلفاً أو غير مكلف.

3- **المحتسب فيه:** له شروط وهي أن يكون:

- لا شك فيه، فلا يحتسب فيما مضى، لكن يقيم فيه الحدود أهل الأمر.
- ولا فيما يستقبل، إلا بالوعظ وأن يكون معلوماً بغير تجسس، فكل من ستر على نفسه وأغلق بابه لا يجوز أن يتجسس عليه.

4- **الاحتساب:** له مراتب أعلاها التغيير باليد، فإن لم يقدر على ذلك انتقل إلى اللسان، فإن لم يقدر على ذلك أو خاف عاقبته انتقل إلى الثالثة وهي التغيير بالقلب.

والتغيير باللسان مراتب، وهي النهي والوعظ برفق ذلك أولى، ثم التعنيف، ثم التشديد.

هذا المنهج الذي ذكره ابن جزي ضروري للقيام بعمل الحسبة دون إفراط أو تفريط وأن لا يتخذ هذا المنصب سبباً لتكسب المال، بل للتفريق بين الحلال والحرام، فمذهب العلماء أن القاعدة إذا نالها خلل لم يبطل حكمها، ولا زال وإن عفا رسمها"[3].

البند الثاني: الآداب الشخصية للمحتسب

المسلم في حياته الخاصة والعامة مطالب بالتزام القيم الإسلامية، والقيم الإسلامية آداب ينبغي أن يتحلى بها المسلم، وقد تتحقق فيه جملة، وقد لا يتحقق إلا جزء منها، فنحن لسنا ملائكة، وكل ابن آدم خطاء، وبشريتنا تعني عدم العصمة، وإنسانيتنا تشير إلى ما بنا من قصور، ولكن المسلم، ومن باب أولى القائم بالحسبة، ينبغي أن يكون حريصاً على قيم الإسلام، مجسداً لها في سلوكه وفكره جهد المستطاع، والآداب الشخصية للمحتسب يمكن إيجازها فيما يلي:

---

(1) ابن تيمية، **الفتاوى الكبرى**، ج28، ص69، دار المعرفة، بيروت، تحقيق حسنين محمد مخلوف، ط1، 1386هـ.

(2) ابن تيميه، **الفتاوى الكبرى**، ج28، ص 109، مرجع سابق.

(3) السقطي، محمد المالكي الأندلسي، **في آداب الحسبة**، ص 17، دار الفكر الحديث، بيروت، د.ط، 1487هـ-1987م.

أ- حسن الخُلُق[1]:

وهو من أهم الشمائل الإسلامية، والرسول ﷺ الأسوة الحسنة والقدوة الطيبة كان على خلق عظيم كما وصفه القرآن، وكان خلقه القرآن كما روى عن أم المؤمنين عائشة في وصفه ﷺ. وحسن الخلق الذي نعنيه هنا، ليس الآداب الاجتماعية التي تقررها الأعراف والعادات بل القيم المطلقة التي جاء بها الإسلام، ملزمة لأتباعه ومعتنقيه. فالخلق الإسلامي ليس واقعة اجتماعية نسبية ومتغيرة، ولكن قيم دينية ثابتة ومطلقة، تمثل معياراً للسلوك، وميزاناً للأفكار، وحسن الخلق يورث الألفة، ويسهل عملية الإقناع، ويجعل الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر مؤكد الثمرة، سريع النتيجة.

ب- ابتغاء وجه الله:

يقول الشيزري: "يجب على المحتسب أن يقصد بقوله وفعله وجه الله تعالى وطلب مرضاته، خالص النية لا يشوبه في طويته رياء ولا مراء، ويتجنب في رياسته منافسة الخلق، ومغامرة أبناء الجنس، لينشر الله عليه رداء القبول وعلم التوفيق، ويقذف له في القلوب مهابة وجلالاً ومبادرة إلى قبول قوله بالسمع والطاعة"[2] فقد قال رسول الله ﷺ "من أرضى الله بسخط الناس كفاه شرهم، ومن أرضى الناس بسخط الله وكله إليهم، ومن أحسن فيما بينه وبين الله أحسن الله فيما بينه وبين الناس، ومن أصلح سريرته أصلح الله علانيته ومن عمل لآخرته كفاه الله أمر دنياه"[3].

ج- المواظبة على سنن رسول الله:

وهذا أيضاً أدب إسلامي عام، وهو ألزم للمحتسب الذي يأمر بالمعروف وينهي عن المنكر، يقول الشيزري "وينبغي للمحتسب أن يكون مواظباً على سنن رسول الله ﷺ وجميع سنن الشرع ومستحباته، هذا مع القيام على الفرائض والواجبات، فإن ذلك أزيد في توقيره، وأنقى للطعن في دينه"[4].

هذه جملة الآداب الشخصية للمحتسب، وكلها من عناصر تكوين المسلم فشرط الإسلام في المحتسب يفرض عليه الالتزام بهذه الآداب، لأن الخُلق الحسن وصف إسلامي، وابتغاء وجه الله واجب ديني.

---

(1) إمام، د. محمد كمال الدين، **أصول الحسبة في الإسلام**، ص 71، دار الهداية، القاهرة، ط1، 1406هـ-1986م.

(2) الشيزري، أبو عبد الرحمن، **نهاية الرتبة في طلب الحسب**، ص 7-8، تحقيق د. مصطفى زيادة، القاهرة، 1945م.

(3) راوه الهيثمي، علي ابن أبي بكر أبو الحسن، **موارد الظمآن**، ج1، ص370، دار الكتب العلمية، بيروت، تحقيق محمد حمزة، د.ط، د.ت. **وصحيح ابن حبان**، ج1، ص510، مرجع سابق.

(4) الشيزري، **نهاية الرتبة في طلب الحسبة**، ص 9، مرجع سابق.

البند الثالث: الآداب الوظيفية للمحتسب: كل عمل يقتضي من صاحبه الالتزام بآدابه، والسير وفق قواعده، وكل وظيفة لها آدابها وقواعدها، ليكون الوصول إلى أهدافها أسرع وتحقيق مقصودها أقرب.

ووظيفة المحتسب مزيج من الدعوة والقضاء، فمن آدابها ما يجب على الداعية مثل الرفق ولين الجانب، ومن آدابها ما يتعلق بالقاضي مثل طلاقة الوجه والعفة عن أموال الناس والبعد عن مواطن الريبة. يقول الله تعالى للدعاة ﴿ وَقُولُواْ لِلنَّاسِ حُسْنًا ﴾ [(1)] ويقول الله تعالى للقضاة﴿ ٱعْدِلُواْ هُوَ أَقْرَبُ لِلتَّقْوَىٰ ﴾ [(2)] وكما أن القول الشديد ليس مطلوباً عموماً من الداعية، فكذلك الظلم يتأثر به أهلية القضاء، والآداب الوظيفية للمحتسب هي جماع ذلك.

أ- الرفق: ينبغي على المحتسب أن يكون رفيقاً في احتسابه سواء كان آمراً بالمعروف أو ناهياً عن المنكر فما دخل الرفق شيئاً إلا زانه، وكان أبلغ في استمالة القلوب. يقول تعالى ﴿ ٱدْعُ إِلَىٰ سَبِيلِ رَبِّكَ بِٱلْحِكْمَةِ وَٱلْمَوْعِظَةِ ٱلْحَسَنَةِ ﴾[(3)] وقال الله عز وجل لنبيهﷺ ﴿ فَبِمَا رَحْمَةٍ مِّنَ ٱللَّهِ لِنتَ لَهُمْ وَلَوْ كُنتَ فَظًّا غَلِيظَ ٱلْقَلْبِ لَٱنفَضُّواْ مِنْ حَوْلِكَ ﴾ [(4)].

ب- التأني والصبر: إن العجلة تورث الخطأ والندامة، فينبغي على القائم بالحسبة أن يتحلى بالأناة حتى تتجلى أمامه حقيقة الموقف، فقد لا يكون ما يراه منكراً فيصبح احتسابه اقترافاً لمخالفة. كما أن الحسبة أخت القضاء، والأناة فيهما ضرورة[(5)].

يقول الشيزري وليكن المحتسب متأنياً، غير مبادر إلى العقوبة، ولا يؤاخذ أحد بأول ذنب صدر منه، ولا يعاقب على أول زلة تبدو، لأن العصمة في الخلق مفقودة فيما سوى الأنبياء[(6)].

ج- العفة عن أموال الناس: وهذا الأدب من لوازم الولايات الإسلامية عامة، حتى لا يحول الطمع في أموال الغير عن أداء واجبات الوظيفة، فعلى المحتسب أن يتورع عن قبول الهدايا ويبتعد عن أخذ الرشى، فقد لعن الرسول ﷺ الراشي والمرتشي[(7)].

[(1)] سورة **البقرة**، الآية 83.

[(2)] سورة **المائدة**، الآية 8.

[(3)] سورة **النحل**، الآية 125.

[(4)] سورة **آل عمران**، الآية 159.

[(5)] إمام، د. محمد كمال الدين، **أصول الحسبة في الإسلام**، ص 74، مرجع سابق.

[(6)] الشيزري، **نهاية الرتبة في طلب الحسبة**، ص 9، مرجع سابق.

[(7)] إمام، د. محمد كمال الدين، **أصول الحسبة في الإسلام**، ص 75، مرجع سابق.

والرشوة تخل بعدالة المحتسب كما تخل بعدله في الحسبة، والتعفف أصون لعرضه، وأقوم لهيبته، ويُلزِم المحتسب أعوانه وغلمانه بما التزمه من هذه الآداب. فإن أكثر ما تتطرق التهمة إلى المحتسب من غلمانه وأعوانه، فإن علم أن أحداً منهم أخذ رشوة أو قبل هدية، صرفه عن الحسبة، لتنتفي الظنون وتنجلي الشبهات[1]. وينبغي التعفف عن الرشوة سواء تمثلت في هدية أو عطية، أم تمثلت في خدمة، وسواء أكانت الرشوة ظاهرة، أم كانت مقنّعة مستورة[2].

البند الرابع: أنواع المحتسبين: الاحتساب ضرورة شرعية، تحفظ للأمة الإسلامية فاعليتها، وعلى الشريعة الإسلامية علوها وسيادتها، وقد تناولت مختلف أوجه نشاطات الدولة الإسلامية أسواق، أصحاب صنائع، وغيرهم وعلى القضاة . والمحتسب كما عرفه الفقه الإسلامي على نوعين:

1- المحتسب الفرد:

به بدأ نظام الحسبة، خاصة وأن إقامة الحسبة لا يرتبط بنشوء الدولة، بل مارسها المسلمون منذ فجر الدعوة الإسلامية، والحسبة من آحاد المسلمين ثابتة لكل فرد فيهم. ويرى بعض فقهاء المسلمين أن وجوبها ثابت في كل حال، وعند عدم القدرة لا يسقط الوجوب بل يجب الترك[3].

والمحتسب الفرد يكون من عامة المسلمين عندما يتعلق محل الحسبة بما هو معلوم من الدين بالضرورة كإقامة الصلاة وتحريم القتل، لأن ما لا حاجة فيه للاجتهاد فللعالم وغير العالم أن يحتسب فيه، ويكون المحتسب من العلماء إذا احتاج الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر إلى فقه واجتهاد، حتى لا يسود الأمر غير أهله.

2- المحتسب الوالي:

وهو موظف عام يكلفه ولي الأمر القيام بهذا الواجب، وتتعدد صور الحسبة عن هذا الطريق، فقد تنشأ ولاية الحسبة وعلى رأسها موظف كبير يهيمن على شؤونها ويكون مسؤولاً عنها أمام ولي الأمر، وينوب عنه ممثلون باختصاصات مكانية أو نوعية، يمارسون الحسبة في مجالاتها المتعددة[4].

---

[1] الشيزري، **نهاية الرتبة في طلب الحسبة**، ص 10، مرجع سابق.

[2] الصيفي، عبد الفتاح، **نظام الحسبة في الإسلام**، ص 105، المعهد العالمي للدعوة الإسلامية، د. ط.، 1396هـ.

[3] التلمساني، أبو عبد الله بن محمد العقباني، **تحفة الناظر وغنيه الذاكر في حفظ الشعائر وتغيير المناكر**، تحقيق على الشنوفي، ص 47، د.م، د. ط. د.ت.

[4] إمام، د. محمد كمال الدين، **أصول الحسبة في الإسلام**، ص 60، مرجع سابق.

وقد تتغير الصورة لظروف فنية أو سياسية، فتتوزع اختصاصات المحتسب على الإدارات المختلفة في الوزارات المتعددة، ولعل هذه الصورة هي التي تلائم الدولة الحديثة بما هي عليه من تقسيم في العمل، وتنوع في الاختصاص وتطور في العلوم والحرف و الصناعات.

3- موازنة بين الفرد المحتسب والمحتسب الوالي:

أ- **في النشأة:** المحتسب الفرد أقدم نشأة من الوالي المحتسب، فالأول بدأ من نزول الآيات الموجبة للأمر بالمعروف والنهي عن المنكر، بينما يرتبط المحتسب الوالي بوجود الدولة الإسلامية[1].

ب- **في الحكم الشرعي:** المحتسب الفرد تجب الحسبة عليه وجوباً كفائياً[2]، والمحتسب الوالي تجب الحسبة عليه وجوباً عينياً في كل الحالات[3].

ج- **في السلطات:** للمحتسب الوالي أن يبحث عن المنكرات وليس ذلك على المحتسب الفرد، وللمحتسب الوالي سلطة التعزير[4] عقاباً وتأديباً، وليس كل ذلك للمحتسب الفرد.

د- **في المرتبات:** للمحتسب الوالي أن يتقاضى مرتباً على قيامه بواجبه وذلك لتفرغه، ولأنه عضو في الجهاز الوظيفي للدولة. أما المحتسب الفرد فأجر حسبته عند الله وليس له أن يتقاضى أجراً، لأن القيام بالواجبات الدينية يراد به الثواب من الله، ولكننا نلاحظ أن المحتسب الوالي لا يتقاضى أجره على الحسبة ذاتها بل اعتباره موظفاً[5].

البند الخامس: اختصاصات والي الحسبة

لا يعنينا في هذا المقام أعمال المحتسب التي تشمل مختلف نواحي حياة المجتمع، الأسواق، الصنائع، القضاء...الخ، الداخلة في عموم ولاية الحسبة، وإنما الذي يعنينا هو الجانب المتعلق بالمالية العامة ومراقبة الموازنة. أهم هذه الاختصاصات:

أولاً: مراقبة المرافق العامة للدولة

---

[1] الناوي، د. فؤاد محمد، **مبدأ المشروعية في الفقه الإسلامي وضوابط خضوع الدولة للقانون**، ص179/78، القاهرة، ط1، 134هـ-1974م.

[2] كفائياً: أي إذا أقام به البعض سقط عن الجماعة.

[3] عينياً: أي واجب عليه بعينه بكونه ولياً للقيام بهذه المهمة.

[4] التعزير: لغة التأديب، وشرعاً تأديب على ذنب ليس فيه حد. النووي، محي الدين يحي بن شرف، **تحرير ألفاظ التنبيه أو لغة الفقه**، ص328، دار القلم، دمشق، تحقيق عبد الغني الدّقر، ط1، 1408هـ- 1988م.

[5] إمام، د. محمد كمال الدين، **أصول الحسبة في الإسلام**، ص 60-61، مرجع سابق.

يختص المحتسب بمراقبة المرافق العامة للدولة، والتي لا غنى عنها لجماعة المسلمين، فيعمل على صيانتها، وتوفر الموارد المالية اللازمة لها من بيت مال المسلمين (خزانة الدولة). وإذا لم يكن فيه ما يكفي لذلك ألزم القادرين بهذا الإنفاق الضروري. وفي هذا يقول الماوردي[1] "فالبلد إذا تعطل شربه أو استهدم سوره أو كان يطرقه بنو السبيل من ذوي الحاجات فكفوا عن معونتهم. فإذا كان في -بيت المال- مال لم يتوجه عليهم فيه ضرر، أمر بإصلاح شربهم وبناء سورهم وبمعونة بني السبيل في الاجتياز بهم، لأنها حقوق تلزم -بيت المال- دونهم، وكذلك لو استهدفت مساجدهم وجوامعهم. فأما إذا أعوز بيت المال، كان الأمر ببناء سورهم وإصلاح شربهم وعمارة مساجدهم وجوامعهم، ومراعاة بني السبيل فيهم متوجهاً إلى كافة ذوي المكنة منهم، ولا يتعين أحدهم في الأمر به. وإن شرع ذوو المكنة في عملهم وفي مراعاة بني السبيل وباشروا القيام به، سقط عن المحتسب حق الأمر به، ولم يلزمهم الاستئذان في مراعاة بني السبيل ولا في بناء ما كان مهدوماً". فعلى ضوء هذا النص، فللمحتسب أن يجمع الأموال في هاتين الحالتين:

- **الحالة الأولى:** الإنفاق على صيانة المرافق العامة الضرورية إذا لم يكن في -بيت المال- ما يكفي من الأموال لهذا الغرض.
- **الحالة الثانية:** إعانة بني السبيل، إذا لم يكن هناك في -بيت المال- نصيب يفي بهذا الغرض.

ثانياً: مراقبة تحصيل الواردات

من اختصاصات المحتسب مراقبة تحصيل إيرادات الدولة، فإذا انتهى إلى علمه أن قوماً يمنعون إخراج نصيب الدولة في أموالهم أو يتهربون من الدفع بإخفاء أموالهم الباطنة أو يتجنبون دفع الزكاة بوسائل ملتوية، فإن لوالي الحسبة، أن يحصل منهم جبراً هذه الإيرادات[2]. وفي هذا يقول الماوردي[3] "أما الممتنع عن إخراج الزكاة، فإن كان من الأموال الظاهرة، فعامل الصدقة يأخذها منه جبراً أخص، وهو بتعزيره على الغلول إن لم يجد له عذراً أحق. وإن كان من الأموال الباطنة،فيحتمل أن يكون المحتسب أخص بالإنكار عليه من عامل الصدقة، لأنه لا اعتراض للعامل في الأموال الباطنة".

---

(1) الماوردي، **الأحكام السلطانية**، ص 245، مرجع سابق.

(2) الساهي، شوقي عبده، **مراقبة الموازنة العامة للدولة في ضوء الإسلام**، ص 129، جامعة أم القرى، مكة المكرمة، ط1، 1403هـ -1983م.

(3) الماوردي، **الأحكام السلطانية**، ص248، مرجع سابق.

ومن هنا نجد المحتسب مختصاً بمراقبة إيرادات الدولة ويمنع أن تنقص بغير حق، فهو يحارب التهرب والتجنب من الزكاة.

ثالثاً: مراقبة نفقات الدولة

- يختص والي الحسبة، بمراقبة نفقات الدولة، فيحول دون إنفاقها في غير الأبواب المخصصة لها شرعاً، ويكشف ما قد يكون من إسراف أو بذخ من جانب القائمين على هذا الإنفاق.

فقد كان المحتسب يمنع غير المستحق من الحصول على نصيب من زكاة الأموال الباطنة، والتي يخرجها أصحابها بأنفسهم ويوجهونها.

وفي هذا ذكر الماوردي[1] "وإن رأى رجلاً يتعرض لمسألة الناس في طلب الصدقة، وعلم أنه غني إما بمال أو عمل، أنكره عليه وأدبه فيه، وكان المحتسب بإنكاره أخص من عامل الصدقة..

ولو رأى عليه آثار الغنى، وهو يسأل الناس أعلمه تحريمها على المستغني عنها... وإذا تعرّض للمسألة ذو جلد وقوه على العمل، زجره وأمره أن يتعرض للاحتراف بعمله، فإن أقام على المسألة عزره حتى يُقلع عنها...".

وما نبه منه الماوردي نفتقده اليوم نحن المسلمين أصحاب هذا العلم وهذا التراث.

ولوالي الحسبة أن يستعين بالأعوان، ليكون أقدر على تنفيذ ما يندب إليه من إجابة دعوة من يستعين به لرفع الظلم أو لمنع وقوعه. وقد يلجأ المحتسب في بعض الأحيان في محاسبته إلى وسائل التحريات السرية من أجل الحصول على المعلومات الصحيحة، لإظهار ما خفي من الأمور[2].

وفي ذلك يقول الشيزري "إن المحتسب يتخذ له غلماناً وأعواناً يوصلون إليه الأخبار والأحوال"[3].

هذا ولم يقف اختصاص والي الحسبة على مراقبة تنفيذ إيرادات الدولة ونفقاتها، بل قام بمراقبة الحالة الاقتصادية للبلاد، والتدخل في شؤونها الاقتصادية.

فإذا أدت الحرية الفردية إلى الإخلال بمصالح المجتمع، كأن يلجأ بعض التجار إلى – الاحتكار – فللمحتسب هنا الحق في منعه، وله أن يُكره المحتكرين على بيع ما عندهم بقيمة المثل عند ضرورة الناس إليه.

---

(1) الماوردي، **الأحكام السلطانية**، ص 248، مرجع سابق.

(2) وهو ما يسمى اليوم الرقابة الإدارية أو مهام "الاستقصاء" التي تقوم بها الأجهزة الأمنية ولا سيما الأمن العام.

(3) الشيزري، **نهاية الرتبة في طلب الحسبة**، ص 10، مرجع سابق.

كما يجوز له التسعير إذا اقتضته مصلحة الجماعة، إذ أن مراقبة الأسعار مهمة أساسية يقوم بها المحتسب وتقع في دائرة اختصاصه، فضلاً عن اختصاصه في منع استغلال البائع لحاجة المشتري وكذا منع أي زيادة في أسعار السلع دون مبرر، ومنع الغش والتعامل بالربا إلى غير ذلك مما فيه مصالح العباد والبلاد[1].

وفي ضوء ما عرضناه نستطيع أن نقول: أن نظام ولاية الحسبة أحد نظم الرقابة المالية والاقتصادية المستقلة في الدولة، فيحق لوالي الحسبة أن يتدخل لوضع الأمور في نصابها.

وله في ذلك وسائل تتدرج من النصح والإرشاد إلى الاستعانة بالأعوان والسلاح. وهو في مباشرة أعماله الرقابية مستقلاً تماماً عن باقي أجهزة الدولة، وينفرد باختيار أعوانه، حتى لا يكون لغيره أي تأثير عليهم وله حق عزلهم إذا حامت حولهم الشبهات.

ومن سلطة هذا النظام أنه كان يقوم بتنفيذ أحكامه وقتياً، ومن سماته الرقابية، أن يحكم فيما لا يتوقف على دعوى من مدع–فإن ما لا تتم مصلحة الأمة إلا به–فيجب ألا يتوقف على مدع، ومدعى عليه، بل يحكم فيه متولي الحسبة بالأمارات والعلامات الظاهرة والقرائن البينة.

ويمكن أن نقول في النهاية أن المحتسب كان يقوم بأعمال المراقبة بطريقتين:

- **الطريقة الأولى:** وهي أن تقوم المراقبة على المحبة والعدل ولا تجعل القوة أداة من أدواتها ووسيلة من وسائلها، وذلك من أجل الرغبة في الخير والنفور من الشر، كي يؤدي كل فرد ما يجب عليه طبقاً لأحكام الشريعة الإسلامية، ووصولاً إلى مجتمع فاضل يحقق مبدأ التكافل الاجتماعي، مجتمع الرفاهية الاقتصادية.
- **الطريقة الثانية:** وهي عندما يضعف الوازع الديني لدى بعض الناس، خاصة بعد اتساع رقعة الدولة الإسلامية ودخول أقوام في الإسلام، لم يتصلوا–برسول الله ﷺ، وليسوا من أهل السابقة والتابعين.

فكانت المراقبة تقوم على الحزم والقوة والعقاب، حيث ضعف الوازع الديني لدى بعض الأفراد، الذي هو أساس المراقبة الذاتية.

فمراقبة والي الحسبة هي إحدى الطرق للكشف عن المتلاعبين بأموال الدولة، وبمصالح الناس طمعاً في تحقيق أرباح ومكاسب غير مشروعة.

وأصبح لزاماً علينا الآن أن يوجد رقيب خارجي تقوم مراقبته على الحزم ودقة العقاب، فقام والي الحسبة بعدما فقدنا المراقبة الذاتية بفقدان الوازع الديني.

---

[1] ابن قيم، **الطرق الحكمية**، ص 243، وابن تيميه، **الحسبة**، ص 11، مرجعان سابقان.

المبحث الثالث

الحسبة والأنظمة الوضعية

يتجه نظام الحسبة إلى حماية المجتمع من المنكرات، والمنكرات قد تكون جرائم معاقباً عليها أو تعزيراً وقد تكون مجرد مخالفات شرعية يُعزر فاعلها تأديباً، وفي كل حال فإن المحتسب يعمل في ميادين لم تتركها الأنظمة الوضعية بغير ضوابط، وهكذا التقى المحتسب ونظيره الوضعي في بعض مجالات الحياة. والأنظمة الوضعية التي يمكن مقارنتها بنظام الحسبة كثيرة، وسوف ننتقي بعضاً منها، مؤكدين أن العالم العربي والإسلامي في سعيه الحثيث نحو تطبيق الشريعة الإسلامية، سوف يجد نفسه–إن عاجلاً أو آجلاً– يطبق نظام الحسبة. ويتم تناول الموضوع عبر مطلبين:

المطلب الأول: الحسبة ونظم الرقابة الشعبية.

المطلب الثاني: الحسبة والنظم القضائية.

المطلب الأول: الحسبة ونظام الرقابة الشعبية:

في سبيل رقابة الشعب على أعمال السلطة التنفيذية، وحماية للمشروعية العامة، اتجهت كثير من الدول إلى الأخذ بنظم مستحدثة، رأت فيها قدرة على كفالة التوازن بين السلطات، أو سبيلاً لإعمال رقابة محكمة على الحكومة، أو وسيلة للحفاظ على حقوق الشعوب وتأمين سلامة المجتمع. ونضرب مثالاً نظام المفوض البرلماني" الأومبيدشمن" الذي عرفته السويد ونظام المدعي العام الاشتراكي في النظام المصري[1] المشتق من نظام البروكوراتورا Procuratura في الاتحاد السوفيتي السابق ومهمته الحفاظ على الشرعية الاشتراكية وحمايتها، والنيابة العامة المالية في النظام اللبناني.

الحسبة ونظام المفوض البرلماني: أول ما ينبغي الإشارة إليه ما يلي:

أ– إن الحسبة قد يقوم بها الأفراد أو من يعينه ولي الأمر لذلك، بينما المفوض البرلماني هو دائماً موظف ينتخب عن طريق البرلمان لأداء مهام منصبه.

ب– إن الحسبة نظام يقوم أساساً على مبدأ الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر، بينما نظام المفوض البرلماني في أساس نشأته، هو محاولة لإقامة توازن بين السلطتين التشريعية والتنفيذية.

ج– إن نظام المفوض البرلماني نظام وضعي يملك البرلمان أو ولي الأمر إلغاءه كما قام بإنشائه سواء عن طريق تعديل الدستور أو إلغاء القانون، أما نظام الحسبة فهو وظيفة دينية للمجتمع الإسلامي تفرضه النصوص الشرعية، وبالتالي فلا يملك ولي

---

[1] إمام، د. محمد كمال، **أصول الحسبة في الإسلام** ص 155 –156، مرجع سابق.

الأمر في النظام الإسلامي بل لا يملك المجتمع الإسلامي برمته إلغاء نظام الحسبة وإن لم يعين لها وال، فلا يشترط لإقامتها تعيين، كما لا يشترط لوجودها دولة إسلامية.

الفرع الأول: الحسبة ونظام المفوض البرلماني.

المفوض البرلماني أحد النظم الجديدة لرقابة الشعب على نشاط السلطات العامة، وقد استحدث لأول مرة في دستور السويد الصادر سنة 1809م بهدف إحداث التوازن بين المجالس التشريعية والسلطات التنفيذية.

أولاً: نظام المفوض البرلماني في السويد[1]: كانت السويد أول دول العالم أخذاً بهذا النظام، واختياره يتم عن طريق مزدوج ويتم ذلك على مرحلتين الأولى: وفيها يختار البرلمان 48 عضواً من أعضائه تكون مهمتهم اختيار المفوض البرلماني. الثانية: يقوم هؤلاء الأعضاء المختارون بالموافقة على تعيين أحد كبار رجال القانون المشهورين بالحيدة ليتولى هذه المهمة. وتشترك كل الأحزاب المتمثلة في البرلمان باختياره، ومدة انتخابه أربع سنوات قابلة للتجديد، وقد أخذت غالبية الدول الإسكندنافية هذا النظام عن السويد، واقتبست عنه:

-بريطانيا "نظام المفوض البرلماني" صيغة إنجليزية معدلة للأمبيدشمن السويدي يعينه العرش ويعزله البرلمان.

-وفرنسا "وسيط الجمهورية" يعينه مجلس الوزراء ويعزل بسبب عجزه إذا أثبته رئيس محكمة التمييز ونائب رئيس مجلس الشورى ورئيس ديوان المحاسبة.

-وكندا نظام "حامي المواطن" يعينه البرلمان ويعزله بالأغلبية[2].

- وأقره لبنان مؤخراً.

يتميز نظام المفوض البرلماني السويدي أنه يمد نطاق عمله إلى جهات عديدة في الإدارة والجيش والسلطة القضائية، وهو ما لا يتوافر في أي نظام للمفوض البرلماني في الدول الأخرى.

ثانياً: سلطات المفوض البرلماني في السويد:

المفوض البرلماني في السويد لا يملك سلطات فعلية، فهو لا يصدر قراراً ولا يوقع عقاباً، وكل تأثيره أدبي فإذا لم يجد استجابة من الجهات المعنية، فإن سلطاته تنحصر فيما يلي:

[1] إمام، د. محمد كمال، **أصول الحسبة في الإسلام** ص 157 وما بعدها، مرجع سابق.

[2] غندور، د. ضاهر، **محاضرات في حقوق الإنسان وحرياته الأساسية**، ص164-166، الجامعة اللبنانية، كلية الحقوق والعلوم السياسية والإدارية، د.ن، د.م، د.ط، 1995-1966م.

(1) **سلطة الاتهام:** يستطيع المفوض البرلماني في كل من السويد وفنلندا أن يقدم أي عضو من أعضاء السلطة الإدارية أو القضائية إلى ساحة القضاء تأديباً كان أو جنائياً، ثم ينتهي دوره عند هذا الحد، ويبقى ان يقول القضاء كلمة بالإدانة أو البراءة.

(2) **سلطة توجيه ملاحظات:** يستطيع المفوض البرلماني (الإمبودسمان) أن يلفت نظر الإدارة إلى ما وقعت فيه من أخطاء، ويبين لها ضرورة معالجتها، ولكن الإدارة قد تستجيب وقد ترفض، وليس لدى المفوض البرلماني أي وسيلة لإرغامها على ما يراه.

(3) **تقديم تقرير إلى البرلمان:** وهذه وسيلة رقابة فعالة. فالإدارة لا تريد أن تكون في متناول البرلمان، وليس هناك وقت محدد يقدم فيه المفوض البرلماني تقريره، فهو يستطيع في أي وقت، ووفقاً لتقديره الخاص للأمور أن يتقدم إلى البرلمان بتقرير يناقش علانية، ويضمنه البرلمان نتائج تحقيقاته أو ما كشفت عنه جولاته التفتيشية من مخالفات وأخطاء.

ثالثاً: أوجه الشبه والخلاف بين نظام الحسبة ونظام المفوض البرلماني[1].

أ- أوجه الشبه:

1- يشبه المفوض البرلماني نظام الحسبة في سعيه إلى حماية المشروعية في المجتمع، والحفاظ على حقوق الناس.

2- يشبه المفوض المحتسب في استقلاله عن السلطة التنفيذية وفي ممارسته لأعمالها بعيد عن تأثيرها.

3- يشبه المفوض البرلماني المحتسب في أن لكل منها اختصاصات الرقابة على الإدارة والجيش والقضاء وذلك في النظام السويدي.

ب- أوجه الخلاف:

تبدو في مجالين:

1- في الاختصاص: لأن المحتسب يملك سلطة التغيير للمنكرات والمخالفات، فله أن يُعزِر ويزجر ويرفع الضرر بكل ما يقدر عليه ويراه كافياً لتحقيق التغيير المطلوب، أما المفوض البرلماني فهو لا يملك إلغاء أي قرار أو ممارسة أي زجر فتأثيره هنا أدبي محض.

2- في النطاق: لا يستطيع المفوض البرلماني أن يراقب أعمال رئيس الدولة أو وزرائه، ولا سلطة له على أعضاء البرلمان أو الرجل العادي، أما المحتسب فميدان

---

(1) إمام، د. محمد كمال، **أصول الحسبة في الإسلام**، ص 160-162، مرجع سابق.

اختصاصه ومجال عمله يشمل كل هؤلاء، فهو والياً كان أو فرداً يراقب ويحتسب على الخليفة والولاة والعلماء والقضاة وعامة المسلمين، ذلك أن الاحتساب وظيفة دينية، لحماية المشروعية الإسلامية، والمحتسب عليه المجتمع الإسلامي كله حكاماً ومحكومين.

الفرع الثاني: المدعي العام الاشتراكي في مصر(1)

نصت المادة 79 من الدستور المصري الصادر عام 1971م على إنشاء وظيفة المدعي العام الاشتراكي، ليقوم على تحقيق الشرعية وتأمين حقوق الشعب. وقد أحاطت بإنشائه ظروف غير طبيعية، جعلته غير مقبول بصفة عامة، ولا يستريح له رجال القانون والقضاء بصفة خاصة لما يلي:

أ- الصبغة السياسية التي طبعت ظروف نشأته ومجالات عمله وقوة قراراته.

ب- ارتباطه عملياً ببعض القوانين غير المرغوب فيها مثل قانون العيب وحماية الوحدة الوطنية، وقانون فرض الحراسات وغيرها.

جـ- كفاية الشبهات التي تقوم حول موضوع أو شخص حتى يمارس المدعي العام الاشتراكي عمله، وفي ذلك مساس كبير بالحريات العامة.

ويعين المدعي العام الاشتراكي في مصر بقرار من رئيس الجمهورية، وكان المدعي العام الاشتراكي -من أول قرار تعيين وهو قرار رئيس الجمهورية رقم 918 لسنة 1971م- بدرجة وزير، ثم صدرت قرارات تالية بجعل المدعي العام الاشتراكي بدرجة نائب النيابة العامة والقضاء سواء كانوا في القضاء العادي أو مجلس الدولة.

أولاً: اختصاصات المدعي العام الاشتراكي

إن البعض يرى من خلال مواد الدستور والقوانين اللاحقة اتساعاً غريباً في اختصاصات المدعي العام الاشتراكي ويمكن إجمالها فيما يلي:

- الحفاظ على المكاسب الاشتراكية والتزام السلوك الاشتراكي، وبذلك يشمل اختصاص المدعي الاشتراكي كل فئات الشعب موظفين وأفراد ومدنيين وعسكريين، سواء كانوا أشخاصاً طبيعيين أو اعتباريين، يتولى الادعاء في قضاء الحراسة أياً كان السبب أو الموضوع الذي أصدر على أساسه المدعي الاشتراكي قراره، إجراء تحقيق سياسي في المسائل الهامة.

(1) إمام، د. محمد كمال، **أصول الحسبة في الإسلام**، ص 165 وما بعدها، مرجع سابق.

لا شك أن وجود نظام للمدعي العام مع وجود القضاء الإداري والعادي، بل والمحاكم الخاصة بأمن الدولة، يمثل تداخلاً في الاختصاصات، يؤثر على سير العدالة ويفرض مزيداً من القيود على حريات الأفراد وحقوق المواطنين.

ثانياً: الحسبة ونظام المدعي العام الاشتراكي في مصر[1]:

على الرغم من أننا لا نريد مقارنة نظام الحسبة بأصوله الدينية وتطبيقه لمبدأ الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر، مع المدعي العام الاشتراكي إلا أنه من المفيد لنا ولغيرنا الإشارة إلى بعض الخلافات الجوهرية التي تؤكد أن نظام الحسبة لا يلتقي مع هذا النظام سواء في المبادئ العامة أو في الجزئيات والتفاصيل.

1- أوجه الشبه:

لا توجد أوجه شبه تذكر بين نظام الحسبة ونظام المدعي العام الاشتراكي اللهم تلك الشمولية في الاختصاصات والتي تمنح المدعي العام الاشتراكي مراقبة المجتمع بجميع فئاته ونشاطاته، إلا أن الشمولية في اختصاص المحتسب لا تأتي على حساب غيره من الولايات، فهي لا تتعلق إلا بالمنكرات الظاهرة أما نظم المدعي العام الاشتراكي، فهي اقتطاع وتداخل مع السلطة القضائية اتهاماً وحكماً مما يؤدي إلى اضطراب في العمل، وتضارب في الرأي، وخلل في سير العدالة، بل أن نظم المدعي العام الاشتراكي تتدخل حتى في اختصاصات السلطة التشريعية، وهذه النظم ليست في حقيقتها إلا رقابة سياسية جاءت مقنعة في هيئة جهاز ادعاء، فلم تقنع أحد بدورها في الحفاظ على حقوق الأفراد أو حماية المشروعية العامة في الوطن.

2- أوجه الخلاف:

الخلافات كثيرة بين نظام الحسبة ونظم المدعي العام الاشتراكي، فبينما يعمل نظام المدعي العام الاشتراكي لحماية السلطة السياسية أو رئيسها، فإن الهدف الأساسي لنظام الحسبة هو حماية مبادئ الشريعة الإسلامية وكفالة التزام المجتمع بأحكامها.

- نظام الحسبة يمارس عمله حتى في مواجهة رئيس الدولة، بينما لا يمارس نظام المدعي العام الاشتراكي أي اختصاص في مواجهة الرئيس فكل عمله من خلاله ولمصلحته.
- نظام المدعي العام الاشتراكي ليس له أي اختصاص قضائي، بينما المحتسب له اختصاص قضائي في الدعاوى المستعجلة، والتي تمثل حقوقاً ظاهرة لا حاجة فيها إلى سماع شهود أو إثبات بينات.

---

[1] إمام، د. محمد كمال، **أصول الحسبة في الإسلام**، ص 168 وما بعدها، مرجع سابق.

- نظام الحسبة نظام ديني ثابت في كل مجتمع أو دولة إسلامية تأثم الأمة بإلغائه، بينما نظام المدعي العام الاشتراكي جهاز وضعي تملك السلطة التي أنشأته إلغاءه واستبداله بنظام آخر. وللمدعي العام سلطة التفتيش والتحقيق وليس ذلك للمحتسب.

وخلاصة القول: إن نظام الحسبة لا ينبغي مقارنته بنظام المدعي العام الاشتراكي في مصر.

فالطبيعة مختلفة في عمل كل منهما بصورة كاملة، وفي كل الأحوال فالمحتسب في عمله يحاول منع المنكرات الظاهرة إعلاءً لشريعة الله في المجتمع بينما يحاول المدعون العامون الاشتراكيون أحكام الرقابة لطمأنة الناس.

الفرع الثالث: الحسبة ونظام التفتيش المركزي-المالي في لبنان

إن الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر قامت به الدولة الإسلامية بناءً على الأمر الشرعي، بنظام الحسبة، وقامت الدول الوضعية بمحاربة الفساد وإحكام الرقابة بأنظمة مختلفة، ولبنان أعتمد التفتيش المركزي على مختلف أوجه النشاط في الدولة ببرامج سنوية أو بناءً على تكاليف خاصة.

أولاً: رقابة التفتيش المالي

أما رقابة التفتيش المالي، فالهدف الأساسي منها هو تطبيق القوانين والأنظمة المالية. والتفتيش المالي، في لبنان، تابع للتفتيش المركزي وهذا بدوره يرتبط برئاسة الوزارة، وهو الهيئة الوحيدة التي تنحصر فيها صلاحية التفتيش في جميع الإدارات والمؤسسات العامة، والمصالح المستقلة، والذين يعملون في هذه الإدارات والمؤسسات والمصالح والبلديات، بصفة دائمة أو مؤقتة من موظفين أو مستخدمين أو إجراء أو متعاقدين، وكل من يتناول راتباً أو أجراً من صناديقها، وذلك ضمن أحكام النصوص التي يخضعون لها[1].

1- ماهية التفتيش المالي:

كان التفتيش المالي في لبنان حتى عام 1959، من مصالح وزارة المالية، أي كان وحدة إدارية من وحدات هذه الوزارة، وهو يتبع في معظم البلدان وزارة المالية، كونها المسؤولة من حيث المبدأ عن حسن إدارة الأموال العامة.

وصلاحيات التفتيش المالي التابع لوزارة المالية، كانت تشمل جميع الإدارات العامة من الناحية المالية، وعلى رئيس مصلحة التفتيش رفع تقارير المفتشين التابعين لمصلحته إلى النيابة العامة لدى ديوان المحاسبة، ولكن بعد عملية الإصلاح الإداري في لبنان سنة 1959 صدر

[1] وإذا كانت صلاحيات التفتيش المركزي لا تمتد للقضاء والجيش والأمن العام وقوى الأمن الداخلي والجامعة اللبنانية والسلك الخارجي، فإن هذه الأجهزة تخضع لرقابة التفتيش المالي عليها.

المرسوم الاشتراعي رقم 115، وأنشأ لدى رئاسة الوزراء تفتيشاً مركزياً تشمل صلاحياته جميع الإدارات والمؤسسات العامة والمصالح المستقلة والبلديات، وبموجب المرسوم رقم 1460 تاريخ 6 تشرين الثاني 1959 تم استحداث مفتشيه عامة مالية لدى التفتيش المركزي، علماً بأن إدارة التفتيش المركزي تضم حالياً مفتشات عامة، إدارية وهندسية وتربوية وصحية واجتماعية وزراعية.

وبموجب النصوص القائمة أضحى التفتيش المالي مستقلاً عن وزارة المالية، وارتباطه برئاسة الوزراء ينحصر في النواحي الإدارية فقط، لأن رئيس التفتيش المركزي يمارس الصلاحيات المنوطة بالوزير[1]، باستثناء الصلاحيات الدستورية.

2-أهمية التفتيش المالي: يساهم التفتيش المالي عن طريق الرقابة المالية التي يمارسها في ضبط المخالفات المالية وتحديد المسؤولين عنها ومعاقبتهم، في سبيل تحسين إدارة الأموال العمومية وحفظها. كما يساهم، عن طريق التوصيات والتوجيهات والاقتراحات التي يقدمها بنتيجة قيامه بمهامه، في تحسين أساليب العمل ورفع مستواه، وتنسيق الأعمال المشتركة في إدارات القطاع العام[2].

3- نطاق صلاحيات المفتشية العامة المالية:

تشمل صلاحيات هذه المفتشية كل الإدارات والمؤسسات العامة والمصالح المستقلة والبلديات كما يمكن للحكومة وبمرسوم يتخذ في مجلس الوزراء إخضاع أية مؤسسة تشملها رقابة ديوان المحاسبة، لرقابة التفتيش المالي، والمقصود بهذه المؤسسات، تلك التي للدولة أو للبلديات علاقة مالية بها عن طريق المساهمة أو التسليف.

4- كيفية ممارسة التفتيش المالي لمهامه:

من المتعذر طبعاً على التفتيش المالي الاطلاع على جميع المعاملات المالية، نظراً لتنوع هذه المعاملات وكثرتها. لذلك فالرقابة تجري إما بموجب برامج تعدها المفتشية العامة المالية، انطلاقاً من رؤيتها وخبرتها، حيث تحدد في هذه البرامج الإدارات أو الوحدات الإدارية التي سوف يدقق التفتيش المالي في معاملاتها وعن طريق سبر الغور، أي انتقاء بعض المعاملات، فيدقق في مستنداتها للتأكد من قانونيتها، وبالتالي للوقوف على كيفية حفظ الأموال العمومية ومدى الدقة في إدارتها والحرص عليها، كما يتأكد من قيام الموظفين الذين يتدخلون في تنفيذ الموازنة بواجباتهم الوظيفية التي تدل على حسن إدارتهم أو سوئها.

---

(1) **قانون التفتيش المركزي** وموقعه على الإنترنت.

(2) شمس الدين، د. عبد الأمير إبراهيم، **الرقابة المالية على أموال الدولة العمومية في لبنان**، ص94، شركة تكنو برس الحديثة، بيروت، د.ط، 1416هـ_1995م.

وإلى جانب البرامج التي يعدها التفتيش المالي، قد يكون التحقيق بناء على تكاليف خاصة تصدر عن رئيس إدارة التفتيش المركزي، وقد تكون الشكاوى التي يقدمها الأفراد وراء صدور هذه التكاليف.

كما قد يكون التكليف صادراً عن رئيس مجلس الخدمة المدنية إذا تعلق الأمر بأحد الموظفين. وفي حالات أخرى قد يكون أيضاً رئيس ديوان المحاسبة أو المدعي العام لدى الديوان مصدراً لهذا التكليف، كما أنه من حق الوزير أو المدير العام في الوزارة إصدار مثل هذه التكاليف[1].

5- اختصاصات المفتشين:

يمكن تلخيص هذه الاختصاصات بما يلي:

أ- الاطلاع على جميع المستندات والسجلات والقيود في الدوائر التي يتولون تفتيشها.

ب- مصادرة الأوراق والمستندات التي تنطوي على جرم (هذا فيما خص مؤسسة كهرباء لبنان، وبعد استطلاع رأي مديرها العام المادة 7 من المرسوم رقم 3444 تاريخ 1965/7/21).

ج- الاطلاع على المستندات التي ترتدي طابع السرية، إلا أن أخذ صور عن هذه المستندات لا يتم إلا بتفويض خاص من رئيس مجلس الوزراء وبعد موافقة الوزير المختص.

د- استجواب الموظفين ودعوتهم عند الضرورة إلى مكتب المفتش، وإذا لم يستجب الموظف إلى الطلب يعتبر مخالفاً من الناحية المسلكية معرقلاً لأعمال التفتيش.

هـ- للمفتش تكليف الموظف خارج ساعات الدوام الرسمي، تسهيلاً لأعمال التحقيق، كما للمفتش أيضاً منح الإجازات إذا كانت المهمة تستدعي ذلك، إضافة إلى إمكانية اتخاذ كل التدابير الاحترازية التي تقتضيها سلامة التحقيق، بما فيها توقيف الموظفين الذين يتناولهم التحقيق عن العمل مؤقتاً، شرط إعلام الوزير المختص بهذا التدبير خلال أربع وعشرين ساعة ليبت في الأمر، ورئيس التفتيش المركزي ليأخذ علماً به.

و- للمفتش الاستعانة بالخبراء لكشف الحقائق إذا تعذر الوصول إلى ذلك عن غير طريق الخبرة. (خبير بصمات، خبير خطوط)[2].

هـ- واجبات المفتش: مقابل هذه الصلاحيات، فقد ألزم القانون المفتشين بالمحافظة على سرية التحقيق، وحصر من لهم الاطلاع وهم "رئيس التفتيش المركزي، المفتش العام المالي،

---

(1) مقلد، د. عاطف مرتضى، **المالية العامة الموازنة ومصادر تمويلها**، ص 73-75. و عواضة، د. حسن، **المالية العامة**، ص 268 وما بعدها، مرجعان سابقان.

(2) مقلد، د. عاطف مرتضى، **المالية العامة الموازنة ومصادر تمويلها**، ص 75-76. و عواضة، د. حسن، **المالية العامة**، ص270وما بعدها، مرجعان سابقان.

رئيس مجلس الخدمة المدنية، الوزير المختص، رئيس ديوان المحاسبة، والمدعي العام لدى الديوان".

وعلى المفتش عدم إعطاء أية تعليمات للموظفين الذي يتولى التحقيق معهم، فيما خص قيامهم بأعمالهم، وله اقتراح ما يراه مناسباً في تقاريره التي يرفعها للمفتش العام المالي، الذي يذيلها بمطالعته ويرفعها بدوره إلى رئيس هيئة التفتيش المركزي.

6- في نتائج التفتيش:

إن التقارير المعدة من قبل المفتش والمرفوعة إلى رئيس هيئة التفتيش المركزي بواسطة المفتش العام المالي مشفوعة بمطالعته يعرضها الرئيس مع ملاحظاته واقتراحاته على هيئة التفتيش المركزي، التي تتألف من رئيس التفتيش المركزي ومن رئيس إدارة الأبحاث والتوجيه والمفتش العام الأقدم رتبة (حالياً أصبحت الهيئة مؤلفة من رئيس التفتيش المركزي والمفتش العام المالي والمفتش العام التربوي بعد نقل إدارة الأبحاث والتوجيه إلى مجلس الخدمة المدنية).

بعد المداولة من قبل الهيئة تتخذ القرار المناسب بحق الموظف المخالف بما فيها العقوبات التأديبية من الدرجتين الأولى والثانية المنصوص عليها في نظام الموظفين باستثناء إنزال الدرجة وإنزال الرتبة والصرف من الخدمة والعزل.

مع الإشارة إلى أن موظفي الفئة الأولى، لا تنزل بهم الهيئة إلا عقوبات الدرجة الأولى – أي التأنيب وحسم الراتب لمدة خمس عشر يوماً على الأكثر، و تأخير التدرج لمدة ستة أشهر على الأكثر.

وللهيئة، بعد أن تفرض العقوبة التي تراها ملائمة، إحالة المسؤول عن المخالفة على المجلس التأديبي المختص، كما لها الحق بإحالته أمام ديوان المحاسبة، وأمام النيابة العامة التمييزية إذا كانت مخالفته في جانب منها جزائية، ولا يتوجب في هذه الإحالة أخذ موافقة الإدارة.

تبلغ قرارات الهيئة بالمعاقبة إلى الإدارات والمراجع المعنية بالتنفيذ، وإلى مجلس الخدمة المدنية وصاحب العلاقة.

7- طرق المراجعة بشأن قرارات هيئة التفتيش المركزي:

لقد منح القانون للموظف المعاقب حق ولوج طرق مراجعة بشأن قرارات الهيئة وهي:

أ- إعادة النظر: يمكن طلب إعادة النظر إذا تبين وجود خطأ مادي أو إغفال أو إذا ظهرت مستندات أو وقائع جديدة من شأنها تعديل وجهة القرار.

ب- النقض: يمكن فقط طلب نقض قرار الهيئة أمام مجلس الشورى لعله عدم الصلاحية أو مخالفة الأصول الإجرائية باستثناء ما يتعلق منها بالمهل أو مخالفة القوانين.

إذا نقض مجلس الشورى قرار الهيئة، عليه إعادة الملف إلى الهيئة التي تنظر به مجدداً في ضوء قرار المجلس، والقرار الذي يتخذه عند ذلك يتمتع بالصفة النهائية، بحيث لا يقبل أي طريق من طرق المراجعة.

والواقع أن التفتيش المركزي لا يقوم فقط بالمهام الزجرية التي تتسم بالطابع العقابي، لأن القانون نص على اختصاصات للتفتيش في إطار تقديم الاقتراحات إلى مجلس الوزراء بغية إعادة النظر بتنظيم الإدارات والمؤسسات العامة والبلديات، فالبند 2 من المادة 11 من المرسوم الاشتراعي رقم 115 نص على أن مهام التفتيش المركزي الأساسية السعي إلى تحسين أساليب العمل الإداري[1].

لذلك فمهمة التفتيش المركزي تتناول أيضاً النواحي التنظيمية والتوجيهية، وقد أعطت رقابة التفتيش المالي نتائج هامة على صعيد الإدارات والمؤسسات العامة والبلديات، فإلى جانب ضبطه لكثير من المخالفات، فقد قدم اقتراحات ذات أهمية على صعيد المستجدات والمتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسكانية.

إلا أن فعالية التفتيش المالي تتعرض لما تتعرض له باقي مصالح التفتيش المركزي من عقبات وصعوبات، منها ما هو عائد للسلطات الإدارية الخاضعة لرقابته، أو للموظفين أصحاب العلاقة، ومنها ما يعود للقواعد القانونية التي ترعى شؤون التفتيش وتنظيم أعماله وتحقيق نتائجه ومنها ما يعود لقلة عدد المفتشين مقابل تزايد عدد الموظفين الخاضعين لسلطته[2].

ثانياً: أوجه الشبه والخلاف بين نظام الحسبة والتفتيش المالي.

أ-أوجه الشبه:

1- يتشابهان في سعيهما إلى حماية المشروعية في المجتمع، والحفاظ على حقوق الناس.
2- و في استقلالهما في ممارسة أعمالهما.
3- ولهما اختصاصات في مجال الرقابة المالية.

ب- أوجه الخلاف:

أ- في الاختصاص: المحتسب يملك سلطة التغيير للمنكرات والمخالفات، وله أن يُعزِر ويزجر ويرفع الضرر وهذا لا يتأتى للتفتيش المالي.

---

(1) المقلد، د. عاطف مرتضى، **المالية العامة الموازنة ومصادر تمويلها**، ص 76-78. و عواضة، د.حسن، **المالية العامة**، ص 276 وما بعدها، مرجعان سابقان.

(2) شمس الدين، د. عبد الأمير إبراهيم، **الرقابة المالية للأموال العمومية في لبنان**، ص97، مرجع سابق.

ب- في النطاق: لا يستطيع التفتيش أن يراقب أعمال رئيس الدولة أو وزرائه، ولا يد له إلى أعضاء البرلمان، أما المحتسب فميدان اختصاصه ومجال عمله يشمل كل هؤلاء، فهو والياً كان أو فرداً يراقب ويحتسب على الخليفة والولاة والعلماء والقضاة وعامة المسلمين، ذلك أن الاحتساب وظيفة دينية، لحماية المشروعية الإسلامية، والمحتسب عليه المجتمع الإسلامي كله حكاماً ومحكومين.

المطلب الثاني: الحسبة والقضاء الإداري

على الرغم من أن الاختصاص القضائي للحسبة، ليس إلا جزءاً من وظيفتها الأصلية في المجتمع، إلا أنها تشارك فيه غيرها من الأنظمة الوضعية المشابهة.

هناك أساليب متعددة لرقابة القضاء على أعمال الإدارة، فبعضها يأخذ بالنظام القضائي الموحد، وبعضها يخص قضاءً معيناً يكون اختصاصه الرقابة القضائية على أعمال السلطة الإدارية.

البند الأول: القضاء الإداري نشأته واختصاصاته

أولاً: نشأته في إيجاز وتركيز، تعتبر فرنسا هي المهد الأصيل لظهور نظام قضائي مزدوج تستقل فيه الإدارة بقاضٍ خاص، وقد تبلور هذا النظام في فرنسا بعد الأخذ بمبدأ الفصل بين الهيئات الإدارية والقضائية بموجب المرسوم الصادر في 22 ديسمبر سنة 1789م. والقانون الصادر في أغسطس سنة 1789م، والذي منع المحاكم العادية من الفصل في المنازعات الإدارية، وحيث لم تنشأ محاكم للفصل في هذه المنازعات، فقد تولت ذلك الإدارة بنفسها وظهر في الفقه الإداري ما سمي بالإدارة القضائية أو المدير القاضي أو الوزير القاضي، ولم يستمر هذا الحال طويلاً ففي عام 1799م أنشأ نابليون مجلس الدولة وتحول القسم القضائي فيه إلى محكمة حقيقية، وقد مرت حياة مجلس الدولة الفرنسي بمراحل مختلفة، وأعيد تنظيمه بالأمر الصادر من الحكومة المؤقتة للجمهورية الفرنسية في 1945/7/31م ثم جرى تعديل هام في توزيع الاختصاص بين مجلس الدولة ومجال دواوين المديريات بموجب مرسوم 1953/9/30م. وقد توجت هذه التطورات الهامة بإصلاح تشريعي حديث بمقتضى مراسيم 1963/7/30م وبهذا التطور نشأ في فرنسا القضاء الإداري على رأسه مجلس الدولة كجهة قضائية مستقلة تماماً عن جهة القضاء العادي، وعن جهات الإدارة وتختص بالمنازعات ذات الطبيعة الإدارية[1] وتعديلاته الأخيرة صدرت عام 1987.

[1] الحكيم، د. عبد المنعم، **الرقابة على أعمال الإدارة**، ص 418، د.م، د.ط، 1976م.

وقد وجد هذا القضاء في كثير من البلاد من بينها لبنان مصر والجزائر وتونس والأردن والسعودية إلا أن الأخيرة نصت على أن ديوان المظالم جهاز قضاء إداري.

ثانياً: سلطات القضاء الإداري[1]: يختص القضاء الإداري أساساً بالمنازعات الإدارية و بالفصل في المنازعات الإدارية وفي الدعوى التأديبية، ويحدد القانون مجال اختصاصاته الأخرى.

وهكذا أصبح القضاء الإداري هو صاحب الاختصاص العام لكافة المنازعات الإدارية، ولا يفصل عن اختصاصه إلا ما استثني بنص صريح مثل أعمال السيادة، وتنحصر سلطة القاضي الإداري في أمرين:

1- قضاء الإلغاء (الإبطال) أي إلغاء (إبطال) القرارات الإدارية المعيبة وعيوب القرار الإداري خمسة:

أ- عيب في الاختصاص. ب- عيب في الشكل.

ج- عيب مخالفة القانون. د- عيب السبب.

هـ- عيب إساءة استعمال السلطة.

وفي هذه الأحوال فإن القاضي الإداري يفحص قرارات الإدارة ويقضي بإلغائها (أي إبطالها) في حالة مخالفتها للمشروعية.

2- قضاء التعويض: أي الحكم بالتعويضات المالية عن الأضرار المادية والأدبية التي تصيب الأفراد من جراء التصرفات المعنية الإدارية.

البند الثاني: الحسبة والقضاء الإداري

لا شك في أن نظام المحتسب ذو طبيعة إدارية، وهو يمارس اختصاصات على الولاة والحكام، ويعالج مخالفات السلطة الإدارية، ويتدخل في المنازعات بين الإدارة والأفراد، وأن يكن ليس الجهة الأصلية في هذا المجال.

أولاً: أوجه الشبه:

1- يشبه المحتسب القضائي الإداري في أن لكليهما حق رقابة الإدارة العامة.

2- أن القضاء الإداري والمحتسب كلاهما يستطيع القيام بإزالة المخالفات فالقاضي الإداري من أهم اختصاصاته إلغاء القرارات المخالفة للمشروعية.

ثانياً: أوجه الخلاف

1- سلطة المحتسب في مجال رفع اعتداءات السلطة الإدارية ليست سلطته الوحيدة كما أنها ليست سلطته الأصيلة بل يشاركه فيها والي المظالم بل أنها تمثل أهم

---

[1] إمام، د. محمد كمال، **أصول الحسبة في الإسلام**، ص 176-178، مرجع سابق.

اختصاصات المظالم، أما القضاء الإداري فإن هذه هي اختصاصاته الأساسية وإن لم تكن الوحيدة.

2- يقوم المحتسب بأعمال التنفيذ لما يصدر من قرارات وأحكام إلى جانب الفصل في المنازعات بينما القضاء الإداري ليس له إلا الفصل في المنازعات.

3- للمحتسب أن يتصدى من تلقاء نفسه لموضوع اختصاصه وليس ذلك للقاضي الإداري.

4- يستطيع القضاء الإداري أن يسمع الشهود ويبحث الأدلة ويجري التحقيقات وليس ذلك للمحتسب، لأن مجال اختصاصه تتعلق بالمنكرات الظاهرة فحسب.

خلاصة القول فإن القضاء الإداري لا يمثل نظاماً بديلاً عن الحسبة وإنما يعمل في بعض مجاله، ولكنه لا يسعى إلى ذات أهدافه، ولا يقوم على نفس أصوله، أن نظام الحسبة في الإسلام نسيج وحدة، وتطبيقه في الحياة الإسلامية يجعلها مجتمعاً يأمر بكل معروف وينهي عن كل منكر، وهي وظيفة لا يمكن القيام بها إلا للأمة المسلمة، فهي خير أمة أخرجت للناس.

الفصل الثاني

ولاية المظالم

المجتمع الإسلامي كأي مجتمع إنساني آخر قد لا يخلو من وقوع الظلم فيه من القوي على الضعيف، ومن الحاكم على المحكومين، برغم أنه مجتمع يقوم على العدالة. ومنعاً لهذا، فقد باشر حكام المسلمين عندما تجاهر الناس بالظلم، وزاد جور الولاة -النظر في المظالم- لرد الحقوق إلى أصحابها بقوة السلطان. وقد أخذ هذا النظام في التطور حتى أصبح ولاية من ولايات الحكم في الدولة الإسلامية، كان من ضمن اختصاصاتها المتعددة القيام بأعمال الرقابة المالية للكشف عن المخالفات والمحافظة على الأموال العامة ورد الحقوق إلى أصحابها، فقد كان الهدف الأساسي من ولاية المظالم هو وقف تعدي ذوي الجاه والسلطان وكبار موظفي الدولة وعمالها على الرعية أو على أموال الدولة. وسوف نتناول ولاية المظالم في مبحثين:

المبحث الأول

ماهية ولاية المظالم وأهدافها ونشأتها وتطورها

أولاً: ماهيتها: ولاية المظالم هي أقوى الولايات عموماً وأسماها وأقواها، لأن النظر فيها هو قود المتظالمين إلى التناصف بالرهبة، وزجر المتنازعين عن التجاهد بالهيبة[1]. وقد عرفها ابن خلدون[2]: بأنها وظيفة ممتزجة من سطوة السلطنة ونصفة القضاء.

فالنظر في المظالم في الدولة الإسلامية كان بجانب القضاء، يحكم فيما يعجز القضاة عن الحكم فيه، وهي وظيفة أوسع من وظيفة القاضي وأعلى منه[3].

ثانياً: أهدافها: هدف ولاية المظالم، رفع الظلم أياً كان نوعه، وفي هذا يقول سبحانه وتعالى: ﴿ إِنَّهُۥ لَا يُحِبُّ ٱلظَّٰلِمِينَ ﴿٤٠﴾ وَلَمَنِ ٱنتَصَرَ بَعۡدَ ظُلۡمِهِۦ فَأُوْلَٰٓئِكَ مَا عَلَيۡهِم مِّن سَبِيلٍ ﴿٤١﴾ إِنَّمَا ٱلسَّبِيلُ عَلَى ٱلَّذِينَ يَظۡلِمُونَ ٱلنَّاسَ وَيَبۡغُونَ فِي ٱلۡأَرۡضِ بِغَيۡرِ ٱلۡحَقِّۚ أُوْلَٰٓئِكَ لَهُمۡ عَذَابٌ أَلِيمٞ ﴿٤٢﴾ ﴾[4] فالانتصار من الظالم واجب، لقوله جل ذكره ﴿ ۞ لَّا يُحِبُّ ٱللَّهُ ٱلۡجَهۡرَ بِٱلسُّوٓءِ مِنَ ٱلۡقَوۡلِ إِلَّا مَن ظُلِمَۚ وَكَانَ ٱللَّهُ سَمِيعًا عَلِيمًا ﴿١٤٨﴾ ﴾[5].

---

(1) الماوردي، **الأحكام السلطانية** ص 77، مرجع سابق.

(2) ابن خلدون، **المقدمة**، ص198، مرجع سابق.

(3) الكفراوي، د. عوف، **الرقابة المالية في الإسلام**، ص 229، مرجع سابق.

(4) سورة **الشورى**، الآيات 40- 42

(5) سورة **النساء**، الآية 148.

فقد روى أبو ذر قال: قال رسول الله ﷺ فيما روى عن ربه تبارك وتعالى "إني حرمت على نفسي الظلم وعلى عبادي فلا تظالموا.."[1].

كما حذر عليه السلام من دعوة المظلوم فعن ابن عباس رضي الله عنه أن النبي ﷺ بعث معاذاً إلى اليمن فقال اتق دعوة المظلوم فإنها ليس بينها وبين الله حجاب[2] أليس الله هو القائل جل شأنه﴿ أَلَا لَعۡنَةُ ٱللَّهِ عَلَى ٱلظَّٰلِمِينَ ١٨ ﴾[3].

فمن المقرر شرعاً أن الظلم يُرفع عن كل من يخضع لسلطان الدولة الإسلامية. وأن الحقوق ترد لأصحابها، ويدخل في ذلك بطبيعة الحال حقوق الدولة المالية.

ثالثاً: نشأة ولاية المظالم وتطورها:

لم تكن الحاجة إلى ولاية المظالم في صدر الإسلام مُلحة، ولذا لم ينتدب لها من الخلفاء الأربعة أحد، لأنهم في الصدر الأول مع ظهور الدين عليهم، فمنهم من يقوده التناصف إلى الحق أو يزجره الوعظ عن الظلم، وإنما كانت المنازعات تجري بينهم في أمور مشتبهة يوضحها حكم القضاء.. واقتصر خلفاء السلف على فصل التشاجر بينهم بالحكم والقضاء تعييناً للحق في جهته لانقيادهم إلى النزاهة[4].

والناظر في ولاية المظالم في الدولة الإسلامية مر بثلاث مراحل أو بثلاث فترات تتميز كل منها عن الأخرى في نظام النظر في المظالم:

المرحلة الأولى: وفيها يباشر الرسول ﷺ بنفسه[5] النظر في المظالم، وكذلك باشر خلفاؤه الراشدون أبو بكر وعمر وعثمان رضي الله عنهم النظر في المظالم، وذلك دون أن يجلسوا خصيصاً لها، ولم يندبوا لنظرها أحداً.

المرحلة الثانية: تتميز بجلوس الخلفاء للنظر في المظالم دون أن يفرد لذلك يوماً معلوماً ودون أن يكون لمجالسهم هيئة معينة، فكان علي بن أبي طالب رضي الله عنه هو أول من جلس للنظر في المظالم من الخلفاء الراشدين، ولكنه لم يُعرف عنه أنه افرد لسماع الظلامات يوماً معيناً أو ساعة معينة[6].

---

(1) **صحيح مسلم**، ج8، ص 19، مرجع سابق.

(2) **صحيح مسلم**، ج1، ص 50، مرجع سابق.

(3) سورة **هود**، الآية 18.

(4) الماوردي، **الأحكام السلطانية**، ص 187 و 78، مرجع سابق.

(5) أبي يعلى محمد بن الحسن الفراء الحنبلي، **الأحكام السلطانية**، ص 74، مطبعة البابي الحلبي، القاهرة، ط2، 1386هـ-1966م.

(6) حسن، د. حسن إبراهيم، **النظم السياسية**، ص 311، مكتبة النهضة المصرية، القاهرة، ط4، 1970م.

المرحلة الثالثة: وهي التي تتميز عن سابقتها بتحديد أيام للنظر في المظالم، فكان أول من أفرد للظلامات يوماً يتصفح فيه قصص المتظالمين من غير مباشرة للنظر [1] هو عبد الملك بن مروان، فكان إذا استعصى عليه مشكل رواه إلى قاضيه، وقد جلس للنظر في المظالم خلفاء بني العباس وحددوا لذلك أياماً معلومة، ثم صار الخلفاء يولون من يقوم بها دونهم[2]، هكذا أصبح للنظر في المظالم ولاية وهيئة خاصة لا يكتمل النظر في المظالم إلا بها وديوان خاص بها.

المبحث الثاني

شروط واختصاصات والي المظالم المالية

البند الأول: الشروط الخاصة بولاية المظالم

نظراً لأهمية ولاية المظالم اشترط الفقهاء، لمن يقوم بها، والنظر فيها ثلاثة شروط:

أولاً: الشروط الواجب توافرها في شخص ناظر المظالم ومن أهمها:

أن يكون جليل القدر، نافذ الأمر، عظيم الهيبة، ظاهر العفة، قليل الطمع، كثير الورع. ويجب توافر هذه الصفات في ناظر المظالم، لأنه يحتاج في نظره إلى سطوة الحماة، وأن يكون أمره نافذاً. كما أنه يحتاج إلى تثبيت القضاة فيحتاج إلى الجمع بين صفات الفريقين، وأن يكون بجلالة القدر نافذ الأمر في الجهتين، كما أنه من الشروط اللازمة الواجب أن تتوافر في ناظر المظالم أن يكون عفيف النفس لا يطمع فيما هو موجود في أيدي الآخرين يخشى الله ويخافه[3].

ثانياً: أن يكون النظر في المظالم ضمن ولايته[4] وفي ذلك حالتان:

(أ) إذا كان الناظر في المظالم ممن يملك الأمور العامة لم يحتاج للنظر فيها إلى تقليد وكان له هذا الحق بعموم ولايته. وأول من يختص بنظر المظالم هو الخليفة نفسه، وكان يختص دون غيره بنظر المظالم إلى أوائل الدولة العباسية، كما يجوز للوزراء والولاة النظر في المظالم التي تقدم ضد من هم دونهم في المناصب، ولا يحتاج نظرهم هذا إلى تقليد وتوليه.

---

(1) الكتاني، عبد الحي بن عبد الكبير، **نظام الحكومة النبوية المسمى بالتراتيب الإدارية**، ج1، ص 268،المقريزي، تقي الدين أحمد بن علي، **المواعظ والاعتبار بذكر الخطط والآثار**، ج2، ص 207، مرجعان سابقان.

(2) حسن، د. إبراهيم، **تاريخ الإسلام السياسي**، ص 298، مكتبة النهضة العصرية، القاهرة، ط5، 1959م، حلمي د. محمود، **نظام الحكم الإسلامي مقارناً بالنظم المعاصرة**، ص 342، 346، دار الفكر العربي، بيروت، ط1، 1970م.

(3) الماوردي، **الأحكام السلطانية**، ص 77 وما بعدها، مرجع سابق.

(4) الماوردي، **الأحكام السلطانية**، ص 77 وما بعدها، مرجع سابق.

(ب) أن يتولى المظالم شخص متخصص من غير ذي الولاية العامة من الوزراء والولاة، فإنه في هذه الحالة يحتاج الأمر إلى تقليد خاص من ولي الأمر إذا توافرت فيه الشروط المتقدم ذكرها.

ثالثاً: مجلس المظالم: لا يجلس الناظر في المظالم أو والي المظالم للفصل في الظلامات بمفرده، بل يتطلب الأمر وجود خمس فئات من العمال لا يستغنى عنهم، ولا ينتظم نظره إلا بهم وفيما يلي بيان هذه الفئات الخمس[1] والغرض من وجودها بمجلس المظالم:

1- **الحماة والأعوان:** لجذب القوي وتقويم الجريء، فكانوا من القوة بحيث يستطيعون التغلب على من يلجأ إلى العنف أو يحاول الفرار من القضاء.

2- **القضاة والحكام:** لاستعلام ما يثبت عندهم من الحقوق ومعرفة ما يجري في مجالسهم بين الخصوم، فمهمتهم الإحاطة بما يصدر من الأحكام لرد الحقوق إلى أصحابها، والعلم بما يجري بين الخصوم، فيلمون بشتات الأمور الخاصة بالمتقاضين، وكان القضاة يستفيدون من وراء حضورهم هذه الجلسات إذا كانوا يستطيعون تطبيق الأحكام على ما يعرض أمامهم من القضايا في جلساتهم.

3- **الفقهاء:** ليرجع إليهم والي المظالم فيما أشكل ويسألهم عما اشتبه وأعضل من المسائل الشرعية.

4- **الكتّاب:** ليثبتوا ما جرى بين الخصوم، وما توجب إليهم أو عليهم من الحقوق.

5- **الشهود:** ليشهدهم على ما أوجبه من حق وأمضاه من حكم، كما أن مهمتهم كانت أيضاً إثبات ما يعرفونه عن الخصوم.

فإذا استكمل مجلس المظالم على النحو السابق شرع في نظر المظالم.

البند الثاني: اختصاصات والي المظالم

تنقسم أعمال والي المظالم واختصاصاته إلى نوعين، الأول منها يتولاها والي المظالم من تلقاء نفسه بغير حاجة إلى تظلم برفع اليد، والثاني ينظر فيه بناء على ما يقدم إليه من ظلامات ذوي الشأن، وسوف نتناول بالبحث الاختصاصات التي تتعلق بنواحي الرقابة المالية فقط في نوعين:

النوع الأول: الاختصاصات التي يتولاها والي المظالم بغير حاجة إلى تظلم من أحد أو طلب يرفع إليه، فهي تلك التي تتعلق بالمصالح العامة. فإن الأمور التي تتعلق بالصالح العام لا يوقف النظر فيها على متظلم، فيقتضي الأمر من والي المظالم أن ينظرها ويقوم بها دون

(1) الماوري، **الأحكام السلطانية**، ص 79-80، مرجع سابق.

دعوى أو شكوى، وإلا فسدت. والأعمال التي يتولاها فيما يتعلق بالرقابة المالية يمكن حصرها فيما يلي:

1- النظر في جور العمال فيما يجبونه من الأموال، فيرجع فيه إلى القوانين العادلة، فيحمل الناس عليها ويأخذ العمال بها، وينظر فيما استزاده العمال، فإن رفعوه إلى بيت المال أمر برده، وإن أخذوه لأنفسهم استرجعه لأربابه. فوالي المظالم يراقب من تلقاء نفسه القائمين على جباية الإيرادات بمختلف أنواعها، وهو في هذا ينظر في ثلاث نواح يقرر فيها الحق:

(أ) في طريق التحصيل، فيتحرى أن تكون بدون أذى.

(ب) في مقدار الأموال المحصلة ليحط منها ما يرى فرضه ظلماً، ويردها إلى المقدار المعقول الذي لا يرهق أحداً. فإذا فرض عمال الخراج على الأرض ما لا تطيقه، خّفض قيمة هذا الخراج إلى المقدار المعقول ومن ذلك ما فعله الخليفة المهدي[1] وهو أول من جلس للمظالم في الدولة العباسية، فقد رفع عن العراق الخراج الظالم بعد أن أرهقهم ولما قيل أن الخلفاء من قبله حبسوا عن ذلك، قال: معاذ الله أن ألزم الناس ظلماً تقدم العمل به أو تأخر، أسقطوه عن الناس –فقال الوالي– الحسن بن مخلد– إن أسقط أمير المؤمنين هذا ذهب من أموال السلطان في السنة اثنا عشر ألف درهم، فقال المهدي "علي أن أقرر حقاً وأزيل ظلماً وإن أُجحف بيت المال".

(ج) النظر إلى ما يأخذه عمال المال ظلماً لأنفسهم، فإنه بعد بيان الحق يرد المأخوذ بالباطل إلى أهله، ويعاقب الآخذ عقاب الرشوة. فالناظر في المظالم عليه أن يتأكد من أن الإيرادات تُحّصل طبقاً للقوانين والقواعد المعمول بها، فإن زاد القائمون بالتحصيل شيئاً رُدّت هذه الزيادة إلى أصحابها، سواء في ذلك أكانت أضيق لإيرادات الدولة أو أخذها المحصلون بدون وجه حق فيسترجعها منهم لأربابها.

2- يقوم والي المظالم بمراجعة ما يثبته كتّاب دواوين الأموال من إيرادات ومصروفات، ليتأكد من أن الإيرادات أضيفت وقيدت بالدفاتر بدون نقص، ومطابقة ذلك على القوانين المعمول بها، وأن المصروفات أثبتت وفقاً لما تم صرفه فعلاً، أي أن ما كان يقوم به والي المظالم هنا يشبه إلى حد كبير المراجعة المستندية التقليدية التي يقوم بها ديوان المحاسبة في لبنان، حيث إن اختصاصه مراقبة إيرادات الدولة ومصروفاتها، فللديوان حق مراقبة تحصيل الإيرادات والتأكد من توريدها للخزائن العامة وإضافتها إلى أنواعها في الحسابات، والتحقق من صحة المصروفات والتأكد من مطابقتها للأرقام المدرجة بدفاتر الحسابات.

---

[1] الماوردي، **الأحكام السلطانية**، ص 81، مرجع سابق.

كما ينظر والي المظالم في حسن تأدية القائمين على الشؤون المالية لأعمالهم والواجبات المطلوبة منهم، ويستبدل الخائنين أو المقصرين بغيرهم[1] بعد أن يتحرى ذلك قضاة مجلس المظالم، لأن هؤلاء العمال هم قوام الدولة وبصلاحهم تصلح الأمور المالية بالدولة، وبفسادهم تفسد ويكثر الإهمال وإضاعة أموال الدولة وتعدد حالات الاختلاس، ووالي المظالم في سبيل ذلك يراقب كتاب الدواوين المالية ويحاسبهم، بما نسميه اليوم قانوناً "من أين لك هذا" على عمال الحكومة وجباة بيت المال، ومتولي الأوقاف وكتبته ونحوهم. وإذا ظهر عليهم مظاهر الغنى وبنوا الأبنية دون أن يعرف لثرائهم مصدر، كان ذلك دليلاً على خيانتهم وارتشائهم، فيجوز عزلهم ومصادرة أموالهم ما لم يثبتوا لها مصدراً[2]. وأول من طبق ذلك في الإسلام عمر بن الخطاب رضي الله عنه واتبعه في ذلك بعض خلفاء الدولة الأموية والدولة العباسية.

فوالي المظالم يراقب حتى لا يضيع المال العام ويمنع وقوع المظالم على الرعية من العمال، فيرد لهم حقوقهم أي ما حصل بالزيادة، أو بدون وجه حق، أي يمنع الموظف العام من إساءة استعمال السلطة الممنوحة[3] له درءاً للتعسف وظلم الرعية ومن أن يحصل المال العام من موارده الصحيحة وينفق في أوجه الإنفاق الواجبة.

3- تصفح الأوقاف العامة ليتأكد من أن ريعها يجري وفقاً لشروط واقفيها، وله أن يرجع في ذلك إلى الدواوين المحفوظ بها الحجج أو الكتب القديمة التي يغلب على الظن صحتها. وتجد هنا أن والي المظالم يقوم بمراجعة أموال الأوقاف العامة وكيفية التصرف في إيراداتها للتأكد من أنها حُصّلت وفقاً للقواعد المقررة ومن أنها صرفت في الأغراض المخصصة لها.

4- يقوم والي المظالم برد الغصوب السلطانية التي قد يغلب عليها ولاة الجور كالأملاك المقبوضة عن أربابها، إما للرغبة فيها وإما للتعدي على أهلها. فإن علم بذلك والي المظالم عند تصفح الأمور أمر برد الأملاك لأصحابها ومنع الجور والتعدي، وذلك من تلقاء نفسه دون أن يتظلم إليه أحد.

[1] أبو زهرة، الشيخ محمد، **ولاية المظالم في الإسلام**، البحث مقدم في الحلقة الدراسية الأولى للقانون والعلوم السياسية، 1960م.

[2] الزرقاء، الشيخ مصطفى أحمد، **الفقه الإسلامي في ثوبه الجديد**، ج2، ص 153، مطبعة طربين، دمشق، ط10، 1387هـ-1968م.

[3] الطبري، **تاريخ الأمم والملوك**، ج5، ص 19، المطبعة الحسينية المصرية، القاهرة، ط1، د. ت.

النوع الثاني[1]:اختصاصات والي المظالم التي ينظر فيها بناء على ما يقدم إليه من ظلامات:
ويقسم هذا النوع إلى الاختصاصات الآتية:

-أ- إذا تظلم المرتزقة من نقص أرزاقهم أو تأخرها عنهم وإجحاف النظر بهم. فعلى والي المظالم أن يرجع في ذلك إلى ديوان فرض العطاء فيجريه عليهم، وينظر فيما نقّصوه أو منعوه من قبلُ فإن كان قد أخذوه ولاة أمورهم استرجعه منهم وإن لم يأخذوه قضاه من بيت المال.

-ب- يقوم والي المظالم حينما تقدم إليه الظلامات برد الأموال العامة التي اغتصبت سواء كانت مغتصبة من الولاة أو الحكام أو من الأفراد بغير حق، كما يرد للعامة ما اغتصب منهم من أموال سواء في ذلك إذا كان المال المغتصب أضيف للمال العام أو أخذه الحاكم لنفسه. فقد كان والي المظالم يرد الأموال التي تغلب عليها ذوو الأيدي القوية وتصرفوا فيها تصرف الملاك بالقهر والغلبة وذلك عندما يتظلم أصحاب الأموال، ولا ينتزع هذه الأموال من يد غاصبيها إلا بأحد أربعة أمور:

1- اعتراف الغاصب وإقراره.
2- بعلم والي المظالم فيجوز له أن يحكم عليه بعلمه.
3- بالبينة التي تشهد على الغاصب بغصبه أو تشهد للمغصوب فيه بملكه.
4- بتظاهر الأخبار الذي ينفي عنها التواطؤ ولا تختلج فيها الشكوك، لأنه لما جاز للشهود أن يشهدوا في الأملاك بتظاهر الأخبار، كان حكم ولاة المظالم بذلك أحق.

مما تقدم يتبين أن والي المظالم له أن يحكم في المظالم بعلمه، كما أنه يحكم في رد الأملاك بتظاهر الأخبار الذي يجوز للشهود أن يشهدوا به في الأملاك، وهذا يوضح لنا مدى اتساع سلطة والي المظالم في رد ما اغتصب من المال العام، وله إذا علم أن قوماً منعوا زكاة أموالهم أو أدوها بقدر غير كاف كان من واجبه أن يستوفي حقوق الله وفروضه بما له من قوة ورهبة، وكان والي المظالم يباشر بحكم اختصاصاته المتقدمة وبفضل ما له من قوة وسلطان رقابة مالية فعالة على إيرادات الدولة الإسلامية ونفقاتها، ويكفل العدالة لكل خصومة مالية تقع بين الإدارة والأفراد، وهو قادر بسلطانه على وضع الأمور في نصابها السليم بما يتفق وأحكام الشريعة الإسلامية سواء في ذلك ما يتعلق بتحصيل الإيرادات أو بالإنفاق منها. ووالي المظالم تشابه مهمته إلى حد كبير اختصاصات القضاء الإداري المعاصر، الذي يهتم برد ظلامات الموظفين والمواطنين من الولاة والعمال وكبار رجال الدولة والجاه والسلطان[2].

---

[1] الساهي، شوقي عبده، **مراقبة الموازنة العامة للدولة**، ص 140-143، مرجع سابق.
- الكفراوي، د. عوف، **الرقابة المالية في الإسلام**، ص 236-238، مرجع سابق.

[2] أبو سن، أحمد إبراهيم، **الإدارة في الإسلام**، ص 137، مرجع سابق.

الفصل الثالث

رقابة السلطة التنفيذية-الدواوين وديوان بيت المال

تتمثل الرقابة الإدارية- في الفكر المعاصر- مراقبة وزارة المالية على مختلف الوزارات والمصالح عن طريق القسم التابع لها في كل وزارة، فقد تكون هذه الرقابة أثناء تنفيذ الميزانية أو لاحقة عليها.

هذا وقد نُفّذت هذه المراقبة في صدر الإسلام، مع بداية الفتوحات في أواخر عهد رسول الله ﷺ حيث كان يقوم بنفسه بهذه المراقبة. وباتساع نطاق الدولة الإسلامية، دعت الضرورة إلى إنشاء الدواوين لضبط الأموال العامة التي كثرت حينذاك للسلطة التنفيذية في الدولة.

ونشأ ديوان الأزِمَّة[1] في الدولة لضبط دواوين الدولة، فكان يباشر رقابة فعالة على أعمال الإدارة المالية، ليتحقق من مدى مشروعية هذه الأعمال ومطابقتها لأحكام الشريعة، وإلغاء ما يكون منها مخالفاً لهذه الأحكام، وكان الهدف من هذه الرقابة حماية حقوق الأفراد من تعسف ولاة الأمور، وحماية أموال الدولة من الضياع، وديوان الأزمة كان يتولى هذه الرقابة من تلقاء نفسه وليس ذلك متوقف على تظلم من أحد، فكان يقوم بما يطلق عليه الآن رقابة الإدارة العامة أو رقابة السلطة التنفيذية، ذلك بجانب الرقابة التي يباشرها في هذا الصدد الخليفة أو الوزير أو ولي الأمر بصفته رئيساً للسلطة التنفيذية في الدولة أو الإقليم، مضافاً إلى ذلك الرقابة الداخلية التي تباشر بواسطة رؤساء الدواوين[2]. وسيُتناول هذا الموضوع في ثلاثة مباحث وخاتمة.

المبحث الأول: رقابة الخليفة، الحاكم، بصفته، رئيساً للسلطة التنفيذية.

المبحث الثاني: نشأة الدواوين وتطورها ونشأة ديوان الأزمة و أعماله الرقابية.

المبحث الثالث: ديوان السلطنة(النظر) ديوان المكاتبات والمراجعات، ما يقوم به متوليه من رقابة مالية على أعمال السلطة التنفيذية.

المبحث الرابع: ديوان بيت المال، غرضه ووسائله وديوان الجهبذة المتفرع منه والقائمون بأعماله والسجلات.

---

[1] ديوان الأزمة، أول من أحدث هذا الديوان الخليفة المهدي، وذلك عام 162هـ، الموافق لعام 778م. الجهشياري، محمد بن عبدوس، **الوزراء والكتاب**، ص100، ابن الأثير، **الكامل في التاريخ**، ج5، ص62، مرجعان سابقان.

[2] الكفراوي، د. عوف، **الرقابة المالية في الإسلام**، ص 241، والساهي، د. شوقي عبده، **مراقبة الموازنة العامة للدولة**، ص 99، مرجعان سابقان.

المبحث الأول

رقابة رئيس السلطة التنفيذية

يعرف الفكر السياسي الإسلامي الوظائف الثلاث التقليدية في الدولة (التشريعية والتنفيذية والقضائية) ويقيمها على فلسفة واضحة محددة المعالم وقد عرفت الدولة الإسلامية هذه السلطات، لكن أحداً من فقهاء المسلمين لم يتحدث عن مبدأ الفصل بينها[1].

وتتركز السلطة التنفيذية في الدولة الإسلامية في الخليفة الذي كان يتولاها بنفسه ويوكلها إلى غيره هذا بجانب مباشرته للسلطات الأخرى في الدولة الإسلامية، والذي يعنينا هنا سلطة الحاكم أو رئيس الدولة فيما يتعلق بالأموال العامة، والرقابة عليها بصفته رئيساً للسلطة التنفيذية.

وينقسم هذا المبحث إلى مطلبين: الأول رقابة الخليفة، والثاني رقابة الوزير.

المطلب الأول: رقابة الخليفة

الخلافة في الإسلام ليست ملكاً ولا سلطنة، وإنما هي رعاية عامة للدولة لإقامتها على الشرع الحنيف.." فالخليفة أو ولي الأمر راع[2] وهو مسؤول عن رعيته يراقب ليقيم الشرع وينشر العدل، وهو بما له من الرياسة العامة في الدولة الإسلامية[3] كان من حقه أن يتولى كل أعمال الدولة، وينفذ أي نظام يراه كفيلاً بتنفيذ ما عاهد الأمة عليه عند بيعته. فإن الخلافة في الإسلام هي رعاية لا بد منها لحفظ المجتمع، وليس للراعي فيها ميزة يتميز بها عن الرعية بل هو مسؤول عن الدقيق والجليل من أمر الرعية، فهو بذلك المسؤول الأول عن مراقبة أموال الدولة الإسلامية، ويؤكد ذلك قول عمر بن الخطاب رضي الله عنه ثاني الخلفاء في الدولة الإسلامية: "لو مات جمل ضياعاً على شط الفرات خشيت أن يسألني الله عنه". وقد كان الخلفاء العادلون يراقبون الله في أموال المسلمين فيرعونها حق رعايتها ويزهدون عنها ولا يرغبون فيها، ولا يتمتعون بأية ميزة إضافية لهم أو لذويهم فهذا أبو بكر ﷺ الخليفة الأول لرسول الله ﷺ لما انقطع عن التجارة وتفرغ لأمور المسلمين، كان ينفق من مال المسلمين ما يصلحه ويصلح عياله يوماً

---

(1) الطماوي، د. سليمان محمد، **السلطات الثلاثة في الدساتير العربية وفي الفكر السياسي الإسلامي**، دراسة مقارنة، ص 83, دار الفكر العربي، بيروت، ط2، 1973م.

(2) أبو عبيد، القاسم بن سلام، ص 10، **كتاب الأموال**، دار الكتب العلمية، بيروت، تحقيق محمد خليل هراس، ط2، 1406هـ -1986م،.

(3) سعد، د. عبد الله موسى، **القضاء الإداري ومبدأ سيادة القانون في الإسلام**، دراسة مقارنة بالشرائع الوضعية، ص 64. رسالة دكتوراه كلية الحقوق جامعة الإسكندرية، 1392هـ-1972م.

بيوم، وكان الذي فرضوه له كل سنة ألفين وخمسمائة درهم[1]، ولما حضرته الوفاة قال: ردوا ما عندنا من مال المسلمين فإني لا أصيب من هذا المال شيئاً، وأن أرضي التي بمكان كذا للمسلمين بما أصبت من أموالهم، فدفع ذلك إلى عمر[2].

ولما سئل عمر عما يستحله لنفسه من بيت مال المسلمين قال: يحل لي حلتان حله في الشتاء وحلة في القيظ، ما أحج عليه واعتمر من الظهور، وقوتي قوت أهلي تقوت رجل من قريش ليس بأغناهم ولا بأفقرهم، ثم أنا بعد رجل من المسلمين يصيبني ما أصابهم، لما شكا عمر طعاماً غليظاً أكله فقال له الربيع بن زيادة الحارثي: يا أمير المؤمنين إن أحق الناس بطعام لين ومركب لين وملبس لين أنت، فرفع عمر جريدة معه فضرب بها رأسه وقال: أما والله ما أراك أردت بها الله وما أردت بها مقاربتي وقال له: تدري ما مثلي ومثل هؤلاء؟ قال: وما مثلك ومثلهم؟ قال: مثل قوم سافروا فدفعوا نفقاتهم إلى رجل منهم فقالوا له أنفق علينا فهل يحل له أن يستأثر منها بشيء؟ قال: لا يا أمير المؤمنين. قال: فكذلك مثلي ومثلهم[3].

وقد كان من اختصاصات الخليفة "تقدير العطايا وما يستحق في بيت المال من غير سرف ولا تقتير، ودفعه في وقت لا تقديم فيه ولا تأخير[4].

ولا تقتصر مهمة الخليفة في رقابته المالية على مراعاته الحقوق وعدم تميزه عن أحد من الرعية في هذه الأموال، بل كان يجب عليه أن يختار الأصلح لولاية أمور الأموال العامة[5]. ليس هذا فحسب بل عليه أن يوجه هؤلاء العمال عند تعينهم ويراقبهم طوال فترة عملهم[6]. فكان عمر بن الخطاب حين يولي عاملاً يشترط عليه شروطاً خاصة يضمّنها كتاب الولاية أهم هذه الشروط ألا يظلم أحداً في جسده ولا في ماله ولا يستغل منصبه لفائدة أو لمصلحة له أو من يلوذ به، وكان يحدد للعامل سلطاته كما أن أساليب عمر في الرقابة أنه جرى على تقليد مقتضاه "ألا يترك العامل في ولايته زمناً طويلاً فإن عزله عن منصبه طلب إليه أن يقدم بياناً مفصلاً عن شؤون ولايته وحصراً شاملاً لأمواله، وما زاد عنها خلال مدة خدمته" ويذكر الكتاني[7] "أما

---

(1) السيوطي، جلال الدين، **تاريخ الخلفاء**، ص 90، المكتبة العصرية، بيروت، تحقيق محمد محي الدين عبد الحميد، د.ط، 1989م. ومجدلاوي، فاروق، الإدارة الإسلامية في عهد عمر بن الخطاب، ص 83، دار النهضة العربية، بيروت، ط1، 1991م.

(2) السيوطي، جلال الدين، **تاريخ الخلفاء**، ص90، مرجع سابق.

(3) خلاف، الشيخ عبد الوهاب، **السياسة الشرعية أو نظام الدولة الإسلامية في الشؤون الدستورية**، ص22، دار الأنصار، القاهرة، د.ط، 1977م. وبركات، والكفراوي، **الاقتصاد المالي الإسلامي**، ص462، مرجع سابق.

(4) الطماوي، د. سليمان، **عمر بن الخطاب وأصول السياسة الإدارية الحديثة**، دراسة مقارنة ص 265، دار الفكر العربي، بيروت، ط1، 1969م.

(5) الطماوي، د. سليمان، **عمر بن الخطاب وأصول السياسة الإدارية الحديثة**، ص 143، مرجع سابق.

(6) محمود، د. حلمي، **نظام الحكم الإسلامي مقارناً بالنظم المعاصرة**، ص 313، دار الفكر العربي، د.م، ط1، 1970م.

(7) الكتاني، **التراتيب الإدارية**، ص269، مرجع سابق.

عمر بن الخطاب حين كتب عهده أنه لا يولي العامل أكثر من عامين "فهو في ذلك يراقب عامله ويقيّم أعماله وما استجد في الإقليم من دخل وخرج، والكتب المتبادلة بين عمر وعمرو بن العاص واليه على مصر تدل على ذلك"، كما أن ولاة الأقاليم كانوا يرفعون الحساب لخلفاء بني أمية فقد ناقض معاوية أحد ولاته عندما رفع إليه الحساب حين اكتشف معاوية تزوير أمر الصرف الصادر منه على خزانة الأقاليم[1].

أما في عهد الدولة العباسية[2] فكان خلفاء العباسيين يطلبون إلى موظفي الأقاليم تقديم تقارير دورية عن ثروة الشعب وحالة البلاد، وقد شدد أبو جعفر المنصور الرقابة على جباة الأموال حتى لا يظلموا الناس أو يستأثروا بأموال الدولة[3]. فكان الخليفة أو الحاكم هو الذي يضع السياسة المالية للدولة عن طريق تقدير العطايا وما يستحق في بيت المال، وتحصيل الإيرادات وإنفاقها وفقاً لما تقضي به الشريعة الإسلامية، ونظراً لاتساع الدولة الإسلامية وعدم إمكان قيامه بهذه الأعباء، والتي كان يتعين أن يقوم بها فإنه أناب عنه من الموظفين من يقوم بذلك، وأصبح يراقب بنفسه التحصيل والإنفاق ليتأكد من أن تحصيل إيرادات الدولة تم بدون شطط أو تراخي، وأن ما قّدر من العطايا وما استحق في بيت المال يصرف طبقاً للقواعد المرعية فإنه لا يكفي وضع الأسس والتعليمات بل يقتضي الأمر وضع النظم الكفيلة لضمان سلامة التنفيذ إحكاماً للرقابة. فكان يراقب المتولين لشؤون الأموال العامة بعد أن يحسن اختيارهم، ويوضح لهم سياسته المالية. وفي ذلك يقول القاضي أبو يوسف للخليفة هارون الرشيد[4] "ثم تتفقد بعض أمرهم وما يعاملون به من يمر بهم (دافعو العشور) هل تجاوزوا ما قد أمروا به؟ فإن كانوا قد فعلوا ذلك عزلت وعاقبت، وأخذتهم بما يصح عندك عليهم لمظلوم أو مأخوذ منه أكثر مما يجب عليه، فإن كانوا قد انتهوا إلى ما أُمروا به وتجنبوا ظلم المسلم والمعاهد أثبتهم على ذلك الأمر وأحسنت إليهم، فإنك متى أثبت على حسن السيرة والأمانة وعاقبت على الظلم والتعدي لما يأمر به الرعية يزيد المحسن إحسانه ونصحه، ويرتدع الظالم عن معاودة الظلم والتعدي. يوضح لنا القاضي أبو يوسف مبدأ هاماً في الرقابة موضحاً فاعليتها وهو معاقبة من يحيد عن الحق ويظلم الناس، حتى يرتدع الظالم عن معاودة الظلم والتعدي ويتبين أن الغرض الاجتماعي من العقوبة هو إصلاح الأفراد وحماية الجماعة وصيانة نظمها، فالعقوبة هي الجزاء المقرر لمصلحة الجماعة على عصيان أمر الشرع وحكمه، وضعها

---

(1) الطبري، **تاريخ الأمم والملوك**، ج6، ص 184، مرجع سابق.

(2) علي، السيد أمير، **روح الإسلام**، ج1، ص 137، ترجمة محمود الشريف، مكتبة الآداب ومطبعتها، القاهرة، د.ط، 1961م.

(3) إبراهيم، د. حسن، **التاريخ الإسلامي**، ج2، ص 279، مرجع سابق.

(4) أبو يوسف، القاضي يعقوب بن إبراهيم، **الخراج**، ص132، مرجع سابق.

لتمنع الخيانة قبل وقوعها، فإذا وقعت كانت العقوبة بحيث تؤدب الجاني على جنايته وتزجر غيره عن إتيانها، فالعقوبة في الشريعة الإسلامية تسمح بحماية المجتمع من الإجرام في كل الأحوال، والعقوبة تكون بالقدر الذي يكفي تأديب المجرم على جريمته تأديباً يمنعه من العودة إليها، ويكفي لزجر غيره عن التفكير في إتيانها.

فجريمة السرقة أو اختلاس المال العام جعلتها الشريعة من جرائم الحدود الماسة بكيان المجتمع، وبالأسس التي يقوم عليها، وتصيب بضررها المباشر الجماعة أكثر مما تصيب الفرد والعقاب الرادع السريع وسيلة من وسائل الرقابة التي تمنع الانحراف واستحلال المال العام كما يوضح القاضي أبو يوسف في عبارته السابقة مبدأ "الأخذ بنظام الحوافز لتشجيع العاملين" على أن يؤدوا الأعمال الموكولة إليهم على الوجه الأكمل بقوله: "إن كانوا قد انتهوا إلى ما أُمروا به وتجنبوا ظلم المسلم والمعاهد أثبتهم على ذلك الأمر وأحسنت إليهم".

ويستخلص مما سبق أن الرقابة المالية التي كان يباشرها الخلفاء على عمالهم تتضمن ثلاثة عناصر رئيسية هي:

العنصر الأول: وضع الرجل المناسب في المكان المناسب، وفي ذلك يقول الماوردي[1] "إن للخليفة تقليد النصحاء فيما يفوضه إليهم من الأعمال ويكله إليهم من الأموال، لتكون الأعمال بالأكفاء مضبوطة والأموال بالأمناء محفوظة".

وقد نصح القاضي أبو يوسف أمير المؤمنين هارون الرشيد بحسن اختيار من يتولى جمع الصدقات في البلدان بأن يكون[2] "رجل ثقة ناصح مأمون عليك وعلى رعيتك".

العنصر الثاني: هو سابق أيضاً على مباشرة العامل لأعمال وظيفته، وهو عنصر التوجيه والإرشاد، والذي كانت تتضمنه كتب التعيين وهو يتمثل الآن في وضع الدراسات التدريبية للموظفين وفي بعض الدول يتم تدريب العاملين الجدد قبل تسليمهم لمهام مناصبهم، كما يتضمن هذا العنصر أيضاً ما يصدر عن الخليفة من توجيه وإرشاد العاملين لمعالجة بعض الأمور المعينة، وهو يتمثل في الأوامر والتعليمات والنشرات الدورية التي تصدرها الآن أجهزة الرقابة على مختلف مستوياتها، وما تعقده من ندوات ومؤتمرات محلية وإقليمية ودولية.

العنصر الثالث: هو عنصر الرقابة على أعمال الموظفين، ويهدف إلى التحقق من مطابقة ما يقوم به من أعمال للشروط والأوضاع المقررة، فقد كان الخلفاء يراقبون المتولين للأمور العامة بمطالبتهم برفع الحسابات إليهم، وقد باشر ذلك رسول الله ﷺ والخلفاء الراشدون وخلفاء بني أمية وبني العباس، كما اتبعوا في ذلك وسائل كثيرة منها إرسال المفتشين، والتقارير

---

[1] الماوردي، **الأحكام السلطانية**، ص 16، مرجع سابق.

[2] الكتاني، **التراتيب الإدارية**، ص269، مرجع سابق.

الدوريـة، اتبـاع أسـلوب المقارنـة والتقيـيم، ومعاقبـة مرتكـب الخطـأ عقابـاً رادعـاً لـه مانعـاً لغيـره، ومكافأة العامل الممتاز على حسن إخلاصه للعمل.

فرقابـة الخليفـة هـي رقابـة هادفـة إلـى إصـلاح المجتمـع وتقويم المعوج مـن أفراده، فهـي ليست بالرقابة المانعة التي تمنع من وقوع الخطأ بما تضع من قيود ولوائح تحد من حرية متولي الأمور وتمنعهم من التصرف، بل هي رقابة تهدف أصلاً إلى التوجيه والإرشاد.

المطلب الثاني: رقابة الوزير

عندما انتقلت الخلافة إلى بني العباس تقررت قوانين الوزراء وسمي الوزير وزيراً[1] وكان الوزير في عهدهم ساعد الخليفة الأيمن يقضي باسمه في جميع شؤون الدولة، وكان له الحق في تعيين العمال وعزلهم، والإشراف على تحصيل الضرائب ومراقبة موارد الدولة ومصارفها.

وفي ذلك يقول ابن خلدون في المقدمة "فلما جاءت دولة بني العباس واستفحل الملك وعظمت مراتبه وارتفعت، وعظم شأن الوزير وصارت إليه النيابة في إنفاذ الحل والعقد، وتعينت مرتبته في الدولة وعنت لها الوجوه وخضعت لها الرقاب وجعل لها النظر في ديوان الحسبان، لما تحتاج إليه خطته من قسم الأعطيات في الجند فاحتاج إلى النظر في جمعه وتفريقه، وأضيف إليه النظر فيه..)[2].

ويمكن التمييز من حيث سلطات الوزراء واختصاصاتهم إلى نوعين: وزارة التفويض ووزارة التنفيذ.

1- وزارة التفويض: وهي أن يعهد الخليفة بالوزارة إلى رجل يفوض إليه النظر في أمور الدولة والتصرف في شؤونها دون الرجوع إليه، ولم يبق للخليفة بعد ذلك إلا ولاية العهد وسلطة عزل من يولهم الوزير. وقد أوضح الماوردي سلطة وزارة التفويض بأنه يجوز للوزير أن يحكم بنفسه وأن يقلد الحكام، كما يجوز ذلك للإمام، ويجوز أن ينظر في المظالم ويجوز له أن يباشر تنفيذ الأمور التي دبرها، فإن كل ما يصح من الإمام يصح من الوزير إلا ثلاثة أشياء هي: ولاية العهد لما تقدم، وأن يستعفي الأمة من الإمامة، كما أن للإمام أن يعزل ما قلده الوزير وليس للوزير أن يعزل ما قلده الإمام.

2- وزارة التنفّيذ: مهمة الوزير تنفيذ أوامر الخليفة وتعليماته، وعدم التصرف في شؤون الدولة من تلقاء نفسه، بل كان يعرض أمور الدولة على الخليفة ويتلقى أوامره وتعليماته بشأنها، وهو في ذلك كما يقول الماوردي، معين في تنفيذ الأمور وليس بِوالٍ عليها ولا مقلداً لها" فلم يكن وزير التنفيذ سوى واسطة بين الخليفة والرعية.

---

[1] الماوردي، **الأحكام السلطانية**، ص 22 وما بعدها، مرجع سابق.

[2] ابن خلدون، **المقدمة**، ص 211 وما بعدها، مرجع سابق.

ووزارة التنفيذ بوضعها المتقدم لا تعنينا كثيراً من الناحية الرقابية، فليس لمتوليها سلطان مستقل في هذا الشأن عن الخليفة، أما وزارة التفويض فيجوز لمتوليها مباشرة الحكم وأن يأمر بتحصيل ما يستحق لبيت المال وبدفع ما يجب فيه، كما يجوز له النظر في المظالم والقيام بكافة ما يقوم به الخليفة من أعمال رقابية من قبيل ذلك[1].

فالوزير كان يشرف على أعمال الدولة وينسق بين دواوينها ومصالحها المختلفة، فهو أعلى سلطة تنفيذية بعد الخليفة يشارك في وضع السياسة العامة، ويراقب تنفيذها في مختلف أوجه النشاط في الدولة الإسلامية، بل أن بعض الوزراء كان يراقب يومياً أعمال الدواوين ويحتفظ بصورة من الوثائق العامة لديه[2] "فكان من رسم الوزير أن يغدوا إليه الكتاب فيوافقهم على الأعمال، ويسلم إلى كل منهم ما يتعلق بديوانه، ويوصيه بما يريد وصايته به، ثم يرجعون إليه بما يعملونه من أعمالهم فيوافقهم عليها، وعلى ما أخرجوه من الخروج وقضوه من الأمور، وكان الوزير يحتفظ بصورة من الوثائق المهمة، ويضعها في جملة سجلاته..".

وهذه الرقابة التي كان يقوم بها الوزير تشبه إلى حد كبير ما تقوم به وزارة المالية من مراقبة المصروفات والإيرادات، فهي توافق سنوياً على التقديرات التي تعرضها الوزارات والمصالح، كما أن هذه الرقابة تمثل ما تقوم به أيضاً المديريات المالية من رقابة مالية قبل الصرف.

وقد كانت رقابة الوزير بعد الصرف في الدولة الإسلامية منذ أكثر من ألف سنة تتم فوراً دون تأخير، بينما رقابة الأجهزة اليوم غالباً ما تأتي متأخرة.

وكان الوزير يراقب جميع النفقات التي تخرج من بيت المال، حتى تلك التي تصرف لنفقات الخليفة، وهي تقابل عندنا الآن مخصصات رئاسة الجمهورية والرئاسات الأخرى.

ومما تقدم يتبين أن الوزراء في الدولة الإسلامية كانوا يراقبون تحصيل الأموال العامة وكيفية إنفاقها ويرفعون نتائج الأعمال إلى الخليفة، وكانوا ساعده الأيمن في ضبط موارد الدولة ونفقاتها وأعمال الدواوين المختلفة، وينصفون المظلوم ويعطون كل ذي حق حقه. ولكنهم من كل ذلك ليسوا بمنأى عن المراقبة، بل كانوا خاضعين أولاً لرقابة الخليفة، وكثيراً ما كان يقوم بعزلهم ومصادرة أموالهم، ليس هذا فحسب بل كانوا أيضاً يخضعون لما يخضع إليه الخليفة أو الحاكم من رقابة شعبية أو قضائية، فقد حجر أحد القضاة على الوزير خوفاً من سوء تصرفه في أموال الدولة[3].

---

[1] الصالح، د. صبحي، **النظم الإسلامية**، ص 298-299، مرجع سابق.

[2] متز، آدم، **الحضارة الإسلامية في القرن الرابع الهجري**، ترجمة محمد عبد الهادي، ج1، ص 152، لجنة التأليف والترجمة والنشر، القاهرة، د.ط، 1940م.

[3] متز، آدم، **الحضارة الإسلامية في القرن الرابع الهجري**، ج1، ص 156، مرجع سابق.

المبحث الثاني

رقابة الدواوين

ذكر صاحب المصباح تحت مادة ديوان "الديوان جريدة الحساب ثم أطلق على الحساب ثم أطلق على موضع الحساب وهو معرب"[1].

وذكر القلقشندي أن الديوان[2] "اسم للموضع الذي يجلس فيه الكتاب وهو بكسر الدال، وأصله دوّان فأبدلت إحدى الواوين ياء فقيل ديوان، ويجمع على دواوين، واختلف في أصله فذهب قوم إلى أنه عربي وآخرون إلى أنه غير عربي.

ويعرف الماوردي الديوان بقوله[3]: "الديوان موضوع لحفظ ما يتعلق بحقوق السلطنة من الأعمال، والأموال، ومن يقوم بها من الجيوش والعمال".

ويقول محمد كرد علي[4] "الديوان الدفتر أو مجتمع الصحف، والكتاب يكتب فيه أهل الجيش وأهل العطية.. وأُطلق بعد حين على جميع سجلات الحكومة وعلى المكان الذي يجلس فيه القائمون على هذه السجلات والأضابير والطوامير".

وذكر الكتاني أن الديوان "دفتر يكتب فيه أسماء أهل العطاء والعساكر على القبائل والبطون"[5].

أما ابن خلدون فلقد ذكر عند كلامه عن ديوان الأعمال والجبايات ما يلي[6]: "اعلم إن هذه الوظيفة من الوظائف الضرورية للملك، وهي القيام بأعمال الجبايات وحفظ حقوق الدولة في الدخل والخرج، وإحصاء العساكر بأسمائهم وتقرير أرزاقهم، وصرف أعطياتهم في إبانتها، والرجوع في ذلك إلى القوانين التي يرتبها قوام تلك الأعمال وقهارمة الدولة، وهي كل مسطور في كتاب شاهد بتفاصيل ذلك في الدخل والخرج مبني على جزء كبير من الحساب لا يقوم به إلا المهرة من أهل تلك الأعمال، ويسمى ذلك الكتاب بالديوان، كذلك مكان جلوس العمال المباشرين لها".

يستخلص مما سبق أن تسمية الديوان أطلقت في البدء على الكتاب الذي يحوي مجموعة الأنظمة التي تنظم علاقة الدولة برعاياها، ثم أطلقت على الموضع الذي يوضع فيه هذا الكتاب

---

(1) الفيومي، أبو العباس أحمد بن محمد بن علي الحموي الأديب اللغوي **المصباح المنير في غريب الشرح الكبير للرافعي**، ج1، ص2، مادة الديوان، المكتبة العلمية، بيروت، د.ط، د.ت.

(2) القلقشندي، **صبح الأعشى في صناعة الإنشا**، ج1، ص 89، دار المكتب، القاهرة، د.ط، 1922م.

(3) الماوردي، **الأحكام السلطانية**، ص 199، مرجع سابق.

(4) محمد كرد علي، **الإدارة الإسلامية في عز العرب**، ص 44-45، مطبعة مصر، القاهرة، د. ط، 1934م.

(5) عبد الحي الكتاني، **التراتيب الإدارية**، ج1، ص225، مرجع سابق.

(6) ابن خلدون، **المقدمة**، ص 202، مرجع سابق.

والذي يجلس فيه القائمون على هذا الكتاب ومجموعة السجلات حتى انتهى الأمر بأن أصبحت هذه التسمية تطلق على مؤسسة بما تشمله من الأدوات والسجلات والأنظمة والعاملين عليها.

أولاً: نشأة الدواوين وتطورها

يذكر القلقشندي[1] أن أول ديوان وضع في الإسلام هو ديوان الإنشاء. وذلك أن النبي ﷺ كان يكاتب أمراءه وأصحاب سراياه، ويكاتبونه وكتب إلى من قَرُبَ من ملوك الأرض يدعوهم إلى الإسلام... وكتب كتاب القضية بعقد الهدنة بينه وبين قريش عام الحديبية وكتب الأمانات أحياناً... وهذه المكتوبات كلها متعلقها ديوان الإنشاء بخلاف ديوان الجيش فإن أول من وضعه ورتبه أمير المؤمنين عمر بن الخطاب، على أن القضاعي ذكر في تاريخه "عيون المعارف" أن الزبير ابن العوام وجهيم بن الصلت كان يكتبان للنبي ﷺ أموال الصدقات، وأن حذيفة بن اليمان كان يكتب له خرص[2] النخل، وأن المغيرة ابن شعبة، والحصين بن نمير كانا يكتبان المداينات والمعاملات، فإن صح ذلك فتكون هذه الدواوين أيضاً قد وضعت في زمنه ﷺ إلا أنها ليست من الشهرة، وتوافر الكتابة في زمانه ﷺ كما تقدم من متعلقات ديوان الإنشاء. غير أن الجهشياري[3] يذكر أن "عمر أول من دون الدواوين من العرب في الإسلام" ويتفق معه الماوردي[4] وكثير من المؤرخين[5].

وقد ورد أن سبب الديوان في عهد عمر أن أبا هريرة قدِم على عمر من البحرين بمال كثير فسأله عمر بم جئت؟ قال جئت بخمسمائة ألف. قال أتدري ما تقول؟ أنت ناعس اذهب فبت حتى تصبح. فلما جاءه في الغد قال كم هو؟ قال خمسمائة ألف درهم. قال من طيب هو؟ قال لا أعلم إلا ذلك. فقال عمر: أيها الناس أنه قد جاءنا مال كثير فإن شئتم كلنا لكم كيلاً وإن شئتم عددنا لكم عداً.

فقال رجل من القوم "يا أمير المؤمنين دوّن الناس دواوين يعطون عليها" وقام عمر باستشارة المسلمين فوافقوا على تدوين الدواوين"[6].

---

(1) القلقشندي، **صبح الأعشى في صناعة الإنشاء**، ج1، ص91، مرجع سابق.

(2) الخرص: حَزْر ما على النخيل من الرُّطَب تَمْراً. النووي، **تحرير ألفاظ التنبيه**، ص112، مرجع سابق.

(3) الجهشياري، أبو عبد الله محمد بن عبدوس بن عبد الله، **الوزراء والكتاب**، ص16، مرجع سابق.

(4) الماوردي، **الأحكام السلطانية**، ص 199، مرجع سابق.

(5) ابن الطقطقي، محمد بن علي بن طباطبا، **الفخري في الآداب السلطانية والدول الإسلامية**، ص 75، المطبعة الرحمانية بمصر، نشر المكتبة التجارية الكبرى، القاهرة، د.ط، 1345هـ-1927م. والنويري، **نهاية الأرب في فنون الأدب**، ج8، ص 196، مرجع سابق.

(6) هويد، د. عبد الجليل، **مبادئ المالية العامة في الشريعة الإسلامية**، ص111-112، دار الفكر العربي، القاهرة، د. ط. د. ت.

وعندما دخل العرب الأقاليم التي فتحوها وجدوا بها دفاتراً ونظماً إدارية لجمع الأموال من أهل البلاد، ونظراً لانشغال العرب بالفتوحات، فلقد تركوا هذه السجلات كما هي، كما تركوا القائمين عليها يباشرون عملهم وفقاً للأوضاع والنظم الجديدة التي استحدثها العرب، وعلى ذلك كان في الشام الديوان يُكتب فيه بالرومية، وفي العراق بالفارسية وفي مصر بالقبطية، وكانت هذه الدواوين يقال لها دواوين الخراج والأموال[1].

واستمر الحال على ذلك طوال أيام الراشدين، فالنظام الذي وضعه عمر لم يتم فيه تغيير أو تبديل-باستثناء مقدار العطاء، فلقد سار عثمان على رأي عمر في التفضيل، ولكن الإمام علياً سوى بين الناس[2].

ثانياً: أنواع الدواوين في العهد الأموي

في عهد بني أمية انحصرت الأعمال الإدارية في أربعة دواوين[3] وهي:

1- ديوان الخراج.
2- ديوان الرسائل وكان لصاحبه الإشراف على الولايات والرسائل التي ترد من الولاة.
3- ديوان الإيرادات المتنوعة.
4- ديوان الخاتم.

وكان بجانب هذه الدواوين الأربعة مصالح أخرى منها ما هو خاص بصرف نفقات الشرطة، وما هو خاص بنفقات الجند.

ثالثاً: أنواع الدواوين في العهد العباسي

ولقد استمر الحال على ذلك مع المرونة في إنشاء ما تقضي به الحاجة من الدواوين وفي عهد الدولة العباسية كثر عدد الدواوين وأعيد تنظيم العمل بها، فكان لكل ولاية ديوان ببغداد يشرف على شؤونها، وينقسم كل ديوان إلى فرعين أولهما يسمى الأصل، ويختص بجمع الأموال وحملها إلى بيت المال ومراقبتها والعمل على زيادة مواردها أي أن هذا القسم يختص بالإدارة. وثانيهما الزمام أو ديوان المال، ويرأسه عادة رجل من أصحاب المال، واستمر هذا النظام قائماً إلى أن ولي المعتضد الخلافة سنة 279هـ فضم دواوين الولايات كلها، وألف منها ديواناً سماه ديوان الدار، ويعرف أيضاً بديوان الدار الكبير، وقسم هذا الديوان أقساماً ثلاثة وهي:

1- ديوان المشرق
2- ديوان المغرب

---

(1) المقريزي، **الخطط**، ج1، ص 158، وما بعدها، مرجع سابق.

(2) لاشين محمود المرسي، **التنظيم المحاسبي للأموال العامة في الدولة الإسلامية**، ص 57، دار الكتاب المصري، القاهرة، د.ط، د.ت.

(3) أبو النصر، **الحضارة الأموية العربية في دمشق**، ص 288، مكتبة ربيع، حلب، د.ط، 1948م.

3- ديوان السواد والعراق.

ووضع الخليفة المعتضد أزمّة هذه الأقسام في يد رئيس واحد كما أسند الأصول كلها لرئيس آخر، وبذلك أصبحت إدارة الدولة تنقسم إلى ما يشبه وزارتين: إحداهما للشؤون الداخلية وهي ديوان الأصول، والأخرى للشؤون المالية وهي ديوان الأزمّة[1] وكان الهدف من إنشاء هذا الديوان أن يكون لكل ديوان زمام بضبطه. وقد كانت الدواوين قبل ذلك مختلطة فلما جمعت هذه الدواوين لعمر بن ربيع، فكر وفكر فإذا هو لا يضبطها إلا بزمام يكون له على كل ديوان فاتخذ ديوان الأزمّة"[2] وديوان المحاسبة ومندوبو النفقة لوزارة المالية يقومون ببعض ما كان يقوم به ديوان الأزمة في العصر الإسلامي الأول.

ومما تقدم يتضح:

1- إن نظام الإدارة لم يكن جامداً بل كان يعاد النظر في ما هو موجود من أجهزة وإنشاء ما تقضي به الحاجة وتدعو إليه المصلحة.
2- إنه بعد أن توسعت الدولة كان لا بد من وجود أنظمة للرقابة فأنشأ المعتضد ديوان الأزمّة.
3- إن لغة الإثبات في السجلات لم تكن عربية خالصة ولم يتم تعريب الدواوين إلا بعد أن تمكن العرب من استيعاب نظم الإدارة.

ولم تكن رقابة ديوان الزمام هي الرقابة الوحيدة على الدواوين، بل كانت هناك رقابة داخلية فعالة طبقاً لنظم الضبط الداخلي لهذه الدواوين كما هو في ديوان بيت المال، فضلاً عما يقوم به رئيس كل ديوان من رقابة وإشراف[3]، وكان كل ديوان يعهد بإدارته إلى مدير يسمى الرئيس أو الصدر، فديوان النفقات في بغداد كان ينظر في كل ما ينفق من الأموال ويخرج من[4] النفقات و الإطلاقات، هذا بالإضافة إلى ما كان يقوم به المفتشون من أعمال الرقابة والإشراف وكان يطلق عليهم (اسم "المشرفون أو النظار").

(1) متز، آدم، **الحضارة الإسلامية في القرن الرابع الهجري**، ص 124، 125، مرجع سابق.
(2) كرد علي، د. محمد، **الإدارة الإسلامية في عز العرب**، ص136، مرجع سابق.
(3) علي السيد أمير، **روح الإسلام**، ج2، ص 172، مرجع سابق.
(4) إبراهيم حسن، د. حسن، **التاريخ الإسلامي**، ج3-ص 271، مكتبة النهضة المصرية، القاهرة، ط5، 1959م.

المبحث الثالث

ديوان النظر أو المكاتبات والمراجعات

أنشأ العباسيون[1] ديوان النظر والمكاتبات والمراجعات ويطلق عليه الماوردي ديوان السلطنة، ويتولى رئيسه أعمال رقابية هامة. وينقسم البحث في هذا الديوان إلى بندين:

أولاً: أقسام الديوان.

ثانياً: سلطة متوليه.

أولاً: أقسام الديوان

ينقسم ديوان السلطنة أو ديوان المكاتبات والمراجعات إلى أربعة أقسام هي[2]:

القسم الأول: ما يختص بالجيش من إثبات الجند وتعيينهم ومقدار عطائهم وميعاد ذلك وهذا القسم حصر شامل للجند والنفقات الخاصة بهم ومواعيد سدادها فهو يشبه الآن الميزانية التقديرية لمصروفات القوى العسكرية.

القسم الثاني: ما يختص بالأعمال من رسوم وحقوق ويشتمل على ستة فصول:

1- تحديد العمل بما يتميز به عن غيره وتفصيل نواحيه التي تختلف أحكامها فيجعل لكل بلد حداً لا يشاركه فيه غيره.

2- يذكر حال البلد هل فتح عفواً أو صلحاً وما استقر عليه حكم أرضه من عشر أو خراج وهل اختلفت نواحيه أو تساوت.

3- إحكام خراجه وما استقر على مسائحة هل هو مقاسمته أو هو رزق مقدر على خراجه.

4- ذكر ما في كل بلد من أهل الذمة وما استقر عليهم في نقد الجزية.

5- حصر أجناس المعادن وعددها في كل بلد ليستوفي حق المعدن منها.

6- إثبات الموات والمناطق الجمركية المتاخمة لدار الحرب، والضرائب التي تأخذ على أموال دار الحرب الداخلة لدار الإسلام ومقدارها.

وهذا القسم يوضح ما كان يوجد في الدولة الإسلامية من تقسيم إداري للبلدان والنواحي حتى لا تختلط الأعمال، وتحدد السلطات والمسؤوليات، كما يوضح أنه كانت توجد سجلات لحصر الإيرادات في الدولة كافة وبيان مقاديرها وأنواعها والأحكام الخاصة بتحصيلها، وذلك

---

(1) إبراهيم حسن، د. حسن، **النظم الإسلامية**، ص 193، مكتبة النهضة المصرية، القاهرة، ط4، 1970م.

- السامرائي، حسام الدين، **المؤسسات الإدارية في الدولة العباسية**، ص 193 وما بعدها، دار الفكر العربي، القاهرة، د.ط، د.ت.

(2) الماوردي، **الأحكام السلطانية**، ص 203، مرجع سابق.

طبقاً للنظم المتبعة الآن في الدول الحديثة لحصر وتقدير إيراداتها. ومن المسلم به أن هذه السجلات لها أكبر الفائدة في رقابة تحصيل هذه الإيرادات، ويمكن بواسطتها معرفة الانحرافات لبحث الأسباب التي أدت إليها.

القسم الثالث: يختص بالعمال من تقليد وعزل ويتضمن ما يأتي:

1- إثبات عمال الدولة وقرارات تعيينهم.

2- بيان نوع عمل كل منهم.

3- توضيح هل التعيين لمدة محددة أم أن قرار أو أمر التعيين لم ينص على مدة معينة.

4- بيان أجر العامل.

ويبدو مما سبق أن هذا القسم من ديوان المكاتبات والمراجعات هو عبارة عن سجل كامل لشؤون العاملين بالدولة، يمكن بواسطته مراجعة ما أخذوه من مبالغ، ومراقبة ما يقومون به من أعمال وما يترتب على ذلك من مسؤوليات تقتضي طبيعة وظائفهم القيام بها.

القسم الرابع: وفيه ما يخص بيت المال من دخل وخرج إلى إيرادات ونفقات أو مستحقات فهو يشمل:

1- كل ما استحقه المسلمون ولم يتعين مالكه منهم فهو من حقوق بيت المال، فإذا قُبض صار بالقبض مضافاً إلى حقوق بيت المال سواء أدخل في حرزه أو لم يدخل، لأن بيت المال عبارة عن الجهة لا عن المكان وهنا يوضح لنا الماوردي أنه ليس بالضرورة أن أموال بيت المال يجب أن تدخل فيه أولاً حتى يمكن صرفها كما هو الحال الآن، فليست كل إيرادات الدولة تقبض في الخزانة العامة حتى يمكن للوحدات صرفها، ولكن قد تحصل الوحدات من الإيرادات ما تقوم به بالصرف من حصيلته لدفع الأجور والمرتبات والقيام بالأعمال المطلوبة، أي أنه يسجل في بيت المال الإيرادات التي وصلته فعلاً كما يضاف إليها الإيرادات التي قبضت في أي إقليم وتم إنفاقها في مصالح المسلمين.

2- كل حق وجب صرفه في مصالح المسلمين فهو حق على بيت المال، فإذا صرف في جهته صار مضافاً إلى الخارج من بيت المال سواء خرج أو لم يخرج، لأن ما صار إلى عمال المسلمين أو خرج من أيديهم، فحكم بيت المال جار عليه في دخله إليه وخرجه.

ثانياً: سلطة واختصاصات كاتب الديوان[1]

كاتب ديوان السلطنة صاحب زمامه، وقبل أن نذكر سلطته واختصاصاته نوضح الشروط الواجب توافرها لصحة ولايته وتنحصر بشرطين هما:

العدالة: فيشترط أن يكون والي ديوان السلطنة عادلاً أميناً لأنه مؤتمن على حق بيت المال والرعية، فيجب أن يكون في العدالة الأمانة على صفات المؤمنين.

الكفاية: وهي الشرط الثاني الواجب توافرها في متولي ديوان زمام الأزمة.

أما سلطاته أو الأعمال التي يقوم بها فقسمها الماوردي وأبي يعلى إلى ستة أنواع:

الأول: حفظ القوانين على الرسوم العادلة من غير زيادة تتحيف بها الرعية أو نقصان يثلم به حق بيت المال، فإن قررت في أيامه لبلاد استؤنف فتحها أو لموات ابتدئ في إحيائه أثبتها في ديوان الناحية وديوان بيت المال الجامع على الحكم المستقر فيها، وأن تقدمته القوانين المقررة فيها رجع إلى ما أثبته أمناء الكتاب إذا وثق بخطوطهم، وتسلمه من أمنائهم تحت ختومهم، وكانت الخطوط الخارجة على هذه الشروط مقنعة في جواز الأخذ بها والعمل عليها في الرسوم الديوانية والحقوق السلطانية.

الثاني: استيفاء الحقوق على ضربين:

1- استيفاؤها ممن وجبت عليه من العاملين، وذلك إما بإقرار العامل بقبضها أو معرفة خطه. فالذي عليه كتاب الدواوين أنه إذا عرف الخط كان حجة بالقبض سواء اعترف العامل أنه خطه أو أنكره إذا قيس بخطة المعروف. ولكن هناك اختلاف بين الفقهاء بالأخذ بالخط إذا أنكره صاحبه.

2- استيفاؤها من القابضين لها من العمال:

(أ) فإذا كانت خراجاً إلى بيت المال لم يحتج فيها إلى توقيع ولي الأمر، وكان اعتراف صاحب بيت المال بقبضها حجة في براءة العمال منها، أي أن إيرادات بيت المال تبرئ ذمة العامل إذا اعترف صاحب بيت المال بأنه قبضها من العامل.

(ب) وإن كانت خراجاً من حقوق بيت المال ولم تكن خراجاً إليه لم يمض العمال إلا بتوقيع ولي الأمر، وكان التوقيع إذا عرفت صحته حجة مقنعة في جواز الدفع أي أنه في حالة المصروفات لا يكفي إقرار العامل ولا بد من توقيع ولي الأمر.

[1] الماوردي، **الأحكام السلطانية**، ص 215 وما بعدها، أبي يعلي **الأحكام السلطانية**، ص 253 وما بعدها، مرجعان سابقان.

أما الاحتساب بالخط فيحتمل احتمالين:

أحدهما: أن يكون الاحتساب به موقوفاً على اعتراف الموقع له بقبض ما تضمنه، والتوقيع حجة بالدفع إليه ليس بحجة في القبض منه.

وثانيهما: يحتسب به للعامل في حقوق بيت المال، فإن أنكر صاحب التوقيع القبض حاكم العامل به، وأخذ العامل بإقامة الحجة عليه، فإن عدمها أخلى صاحب التوقيع وأخذ العامل بالغرم.

فإن استراب صاحب الديوان بالتوقيع لم يحتسب به للعامل حتى يعرضه على الموقع، فإن اعترف به صح، وصار الاحتساب به، وإن أنكره لم يحتسب به لله.

الثالث: وهو إثبات الرفوع فينقسم إلى ثلاثة أقسام:

1- رفوع المساحة والعمل: فإن كانت أصولها مقدرة في الديوان، اعتبر صحة الدفع بمقابله الأصل، وأثبت الديوان إن وافقتها، وإن لم يكن لها في الديوان أصول عمل في إثباتها على قول رافعها.

2- رفوع القبض والاستيفاء: فيعمل في إثباتها على مجرد قول رافعها، لأنه مقر به على نفسه لا لها.

3- رفوع الخراج والنفقة: فرافعها مدع لها فلا تقبل دعوة إلا بالحجج البالغة، فإن احتج بتوقيعات ولاة الأمر استعرضها، وكان الحكم فيها على أحكام التوقيعات.

الرابع: محاسبة العمال: ويختلف حكمها باختلاف ما تقلدوه:

- فإن كانوا من عمال الخراج لزمهم رفع الحساب، ووجب على كاتب الديوان محاسبتهم على صحة ما رفعوه.
- وإن كانوا من عمال العشر لم يلزمهم على مذهب الإمام الشافعي رفع الحساب ولم يجب على كاتب الديوان محاسبتهم عليه، لأن العشر عنده صدقة لا يقف صرفها على اجتهاد الولاة، ولو انفرد أهلها بمصروفها أجزأت، ويلزمهم على مذهب الإمام أبي حنيفة رفع الحساب ويجب على كاتب الديوان محاسبتهم عليه، لأن عنده أن مصرف العشر والخراج مشترك.

وإذا لم يقع خلاف في المحاسبة صار كاتب الديوان مصدقاً، فإذا استراب به ولي الأمر كلفه إحضار شواهده، وإذا لم تزل الريبة وأراد ولي الأمر الإحلاف، أحلف العامل دون كاتب الديوان لأن المطالبة متوجهة للعامل دون الكاتب.

أما إذا اختلف العامل وكاتب الديوان في الحساب، فإن كان اختلافهم في دخل، فالقول فيه قول العامل، لأنه منكر، وإن كان اختلافهما في خرج فالقول فيه قول الكاتب لأنه منكر، وإن

كان اختلافهما في مساحة يمكن إعادتها أعيدت بعد الاختلاف وعمل فيها بما يخرج به صحيح الاعتبار، وإن لم يمكن إعادتها أخلف عليهما رب المال دون الماسح.

الخامس: وهو إخراج الأموال: فلا يخرج من الأموال إلا ما علم صحته.

السادس: وهو تصفح الظلامات، وينقسم ذلك إلى قسمين:

1- إن كان المتظلم من الرعية تظلم من عامل في معاملته كان صاحب الديوان فيها حكماً بينهما، جاز له أن يتصفح الظلامة ويزيل التحيف سواء وقع النظر إليه بعد ذلك أو لم يقع، إنه مندوب لحفظ القوانين واستيفاء الحقوق فصار بعقد الولاية مستحقاً لتصفح الظلامة، فإن منع منها امتنع وصار عزلاً عن بعض ما كان له.

2- وإن كان المتظلم عاملاً جوزف في حسابه أو غولظ في معاملته صار صاحب الديوان فيها خصماً وكان المتصفح لها ولي الأمر.

ومما سبق يتضح أن من اختصاصات متولي ديوان المكاتبات والمراجعات مراقبة السجلات المالية للدولة، وحفظها على الرسوم العادلة من غير زيادة على الرعية أو نقص يلحق بيت المال، ويثبت فيها ما قد يكون غير مثبت بعد أن يتحراه بدقة وعدل، ويتأكد من أن عمال الدولة يقومون بتحصيل الإيرادات وتوريدها للخزانة العامة (بيت المال) دون نقص أو تأخير، ومن أنهم يؤدون الحقوق إلى أصحابها وفقاً للقواعد المعمول بها، وهو في سبيل ذلك يقوم بمحاسبة العمال على الإيراد والمصروف، فلا يخرج من الأموال –إلا ما علم صحته وهو يلزمهم برفع الحساب إليه.

ومن اختصاصاته فضلاً عن التحقيق في الشكاوى الخاصة بالنواحي المالية والتي يقدمها المواطنون تظلماً من العاملين لتحصيلهم إيرادات أزيد مما تفرضه القوانين والأحكام الشرعية أو لعدم قيامهم بإعطاء الحقوق إلى أصحابها كاملة في المواعيد المقرر لها، فهو يحقق هذه الشكاوى ويزيل ما وقع أو يقع من ظلم على الرعية، فهو بذلك يراقب العمال القائمين على موارد الدولة ونفقاتها خير مراقبة. ولكن منعاً من أن يسيء كاتب الديوان التصرف أو يستغل سلطاته فيظلم العمال في الحساب أو يسيء معاملتهم، فقد كان من نظام الديوان أن من حقهم تقديم التظلمات ضد كاتب الديوان، وكان يقوم بالفصل فيها وتحقيقها ولي الأمر بنفسه ضماناً لهؤلاء العمال.

وعلى العموم نستطيع أن نقرر أن اختصاصات كاتب ديوان السلطنة (ديوان المكاتبات والمراجعات) كانت تهدف إلى ضبط تحصيل الإيرادات ومراقبة الصرف وحفظ حقوق الرعية طبقاً لما تقضي به أحكام الشريعة الإسلامية والتعليمات والأوامر الصادرة من ولي الأمر.

المبحث الرابع

ديوان بيت المال

بيت المال لغة: هو المكان المعد لحفظ المال، خاصاً كان أو عاماً[(1)]. وأما في الاصطلاح: فقد استعمل لفظ "بيت مال المسلمين" أو "بيت مال الله" في صدر الإسلام للدلالة على المبنى والمكان الذي تحفظ فيه الأموال العامة للدولة الإسلامية من المنقولات، كالفيء وخمس الغنائم ونحوها، إلى أن تصرف في وجوهها[(2)]. ثم اكتفى بكلمة "بيت المال" للدلالة على ذلك، حتى أصبح عند الإطلاق ينصرف إليه.

وتطور لفظ "بيت المال" في العصور الإسلامية اللاحقة إلى أن أصبح يطلق على الجهة التي تملك المال العام للمسلمين، من النقود والعروض والأراضي الإسلامية وغيرها. والمال العام هنا: هو كل مال ثبتت عليه اليد في بلاد المسلمين، ولم يتعين مالكه، بل هو لهم جميعاً. قال القاضي الماوردي والقاضي أبو يعلى: كل مال استحقه المسلمون، ولم يتعين مالكه منهم، فهو من حقوق بيت المال. ثم قال: وبيت المال عبارة عن الجهة لا عن المكان[(3)].

وفي هذا إشارة إلى أن بيت المال له شخصية اعتبارية، ويعامل معاملة الشخص الطبيعي من خلال ممثليه، فله ذمة مالية بحيث تثبت الحقوق له وعليه، وترفع الدعوى منه وعليه. وكان يمثله سابقاً إمام المسلمين أو من يعهد إليه بذلك، وحالياً يمثله وزير المالية أو من يعهد إليه، إن صحت المقاربة.

أما خزائن الأموال الخاصة للخليفة أو غيره فكانت تسمى "بيت مال الخاصة".

وينبغي عدم الخلط بين (ديوان بيت المال) و(بيت المال) فإن ديوان بيت المال هو الإدارة الخاصة بتسجيل الدخل والخرج والأموال العامة. وهو عند الماوردي وأبي يعلى أحد دواوين الدولة، فقد كانت في عهدهما أربعة دواوين: ديوان يختص بالجيش. وديوان يختص بالأعمال، وديوان يختص بالعمال، وديوان يختص ببيت المال[(4)]. وليس للديوان سلطة التصرف في أموال بيت المال، وإنما عمله قاصر على التسجيل فقط.

---

(1) وزارة الأوقاف والشؤون الإسلامية، **الموسوعة الفقهية**، ص 242، طبعة ذات السلاسل، الكويت، ط 22 1412هـ – 1992 هـ.

(2) الفيء، ما أخذ من الكفار من غير قتال. الشيرازي، الإمام أبي اسحق الفيروز أبادي، **التنبيه**، ص235، عالم الكتب، بيروت، تحقيق عماد حيدر، ط1، 1403هـ– 1983م. الكاساني، **بدائع الصنائع**، ج7، ص116، ابن قدامة، **المغني**، ج6، ص402، النووي، **روضة الطالبين**، أبي يعلي، **الأحكام السلطانية**، 235،، والماوردي ص 213،مراجع سابقة.

(3) الماوردي، **الأحكام السلطانية**، ص 203، وأبو يعلى، **الأحكام السلطانية**، ص 224، مرجعان سابقان.

(4) القليوبي، **حاشية القليوبي** على شرح المحلى لمنهاج النووي ج 3، ص 190، د.م، ط عيسى الحلبي، د.ت.

ومن واجبات كاتب الديوان أن يحفظ قوانين بيت المال على الرسوم العادلة، ومن غير زيادة تتحيف بها الرعية، أو نقصان يتثلم به حق بيت المال[1].

وعليه فيما يختص ببيت المال أن يحفظ قوانينه ورسومه، وقد حصر القاضيان الماوردي وأبو يعلى أعماله في ستة أمور، نذكرها باختصار:

أ- تحديد العمل بما يتميز به عن غيره، وتفعيل نواحيه التي تختلف أحكامها.

ب- أن يذكر حال البلد، هل فتحت عنوة أو صلحاً، وما استقر عليه حكم أرضها من عشر أو خراج بالتفصيل.

جـ -أن يذكر أحكام خراج البلد وما أستقر على أراضيه، هل هو خراج مقاسمة، أم خراج وظيفة(دراهم معلومة موظفة على الأرض).

د – أن يذكر ما في كل ناحية من أهل الذمة، وما أستقر عليهم في عقد الجزية.

هـ – إن كان البلد من بلدان المعادن، يذكر أجناس معادنه، وعدد كل جنس، ليعلم ما يؤخذ مما ينال منه.

و – إن كان البلد يتاخم دار الحرب، وكانت أموالهم إذا دخلت دار الإسلام تعشر عن صلح استقر معهم، أثبت في الديوان عقد صلحهم وقدر المأخوذة سلطة التصرف في أموال بيت مال المسلمين للخليفة وحده أو من ينيبه[2] ويعني ذلك أن يتصرف في المال بالذي يرى أنه خير للمسلمين وأصلح لأمرهم، دون التصرف بالتشهي والهوى والأثرة[3].

سنتناول هذا الفصل في أربعة مباحث يوضح الأول الغرض من ديوان بيت المال ووسائله في الرقابة، والثاني ديوان "الجهبذة" كديوان فرعي يتبع بيت المال، والثالث القائمون بالمحاسبة والمراجعة بالديوان، والرابع السجلات الممسوكة بديوان بيت المال التي تساعد على ضبط ورقابة الأموال.

المطلب الأول

الغرض من ديوان بيت المال ووسائله في الرقابة

أولاً: الغرض من ديوان بيت المال:

إن الغرض من ديوان بيت المال ضبط إيرادات الدولة ونفقاتها ومحاسبة القائمين على أمور هذه الأموال، وقد ذكر قدامه بن جعفر في كتابه الخراج وصنعة الكتابة – المنزلة الخامسة

---

(1) أبو يعلى، **الأحكام السلطانية**، ص 237، مرجع سابق.

(2) أحمد بن حنبل، **المسند**، جـ 1، ص459، وأبي يوسف، **الخراج**، ص 36، والكتاني، **التراتيب الإدارية**، ج1، ص 388، 411، 412، مراجع سابقة.

(3) أبي يوسف، **الخراج**، ص 117، مرجع سابق.

بالباب الثالث[1] عن الغرض من إنشاء ديوان بيت المال فقال: "والغرض منه إنما هو محاسبة صاحب بيت المال على ما يرد من الأموال ويخرج من ذلك في وجوه النفقات والإطلاقات، إذا كان ما يرفع من الختمات مشتملاً على ما يرفع إلى دواوين الخراج والضياع من الحمول وسائر الورود، وما يرفع إلى ديوان النفقات مما يطلق في وجوه النفقات كان المتولي لها جامعاً للنظر في الأمرين ومحاسباً على الأصول والنفقات"، أي بمعنى أن صاحب بيت المال يحاسب أصحاب الدواوين الأخرى على إجمالي إيراداتهم وما يقومون بإنفاقه.

ثانياً: وسائل الديوان في الرقابة المالية:

لكي يؤدي هذا الديوان الغرض المنشأ من أجله، فكان لا بد أن توضع له من النظم ما يكفل بانتظام قيد جميع الإيرادات والمصروفات، وسنرى أنه كان هناك من النظم ما يكفل أحكام الضبط الداخلي، ووجود نظام دقيق لمراقبة أموال الدولة ومن أهم هذه النظم:

1- كان يجب أن تمر بالديوان جميع أوامر الصرف الصادرة من ولي الأمر لتقيد به قبل إرسالها للديوان المختص بالصرف، وكذلك أوامر تحصيل الإيرادات لتقيد به قبل نفاذها. وفي ذلك يقول قدامة بن جعفر[2] "مما يحتاج إلى تقوية هذا الديوان به ليصلح أعماله وينتظم أحواله ويستقيم ما يخرج منه، أن تخرج كتب الحمول من جميع النواحي قبل إخراجها إلى دواوينها إليه لتثبت فيه وكذلك سائر الكتب النافذة إلى صاحب بيت المال من جميع الدواوين بما يؤمر بالمطالبة من الأموال".

2- كان لصاحب ديوان بيت المال علامة يضعها على هذه المستندات بعد قيدها بالسجلات، وكان المسؤولون يتأكدون من وجود هذه العلامة (تأشيرة القيد) قبل قيامهم بتنفيذ أوامر الصرف ليطمئنوا على أنها قيدت بديوان بيت المال. وفي ذلك يقول أيضاً قدامه بن جعفر "يكون لصاحب هذا الديوان علامة على الكتب والصكاك (الوصولات) والإطلاقات (المصروفات) والمديرون وإلا فيتخيل أمره ولا يتكامل العمل فيه.

3- الصرف لا يتم إلا مقابل مستندات معتمدة من ذوي الشأن وتحفظ في الديوان[3] كمستندات دالة على صحة الصرف، ويكون لذلك نماذج خاصة، فإن كتاب الأموال

(1) شحاته، شوقي إسماعيل، **نظام المحاسبة لضريبة الزكاة والدفاتر المستعملة في بيت المال**، ص 149 رسالة ماجستير بكلية التجارة جامعة القاهرة – د. ط. د. ت.

(2) شحاته، شوقي، **نظام المحاسبة لضريبة الزكاة والدفاتر المستعملة في بيت المال**، ص 149، مرجع سابق.

(3) القلقشندي، **صبح الأعشى**، ج 6 – ص 197 وما بعدها، مرجع سابق.

كانوا يعتمدون على رسوم مقررة وأنموذجات[1] لا يكاد يخرج منها ولا يحتاج فيها إلى تغيير ولا زيادة ولا نقص.

4- مراقبة وضبط الإيرادات: إن مباشر بيت المال هو القائم بأمر حسابات بيت المال يحتاج في ضبط الإيرادات إلى أن يقيم لكل عمل من الأعمال، ووجهه من الجهات أوراقاً مترجمة باسم العمل (أي البلد) أو الجهة، ووجود أموالها، فإذا وصل إليه المال وضع الرسالة الواصلة قريبة من ذلك العمل (أي من أوراق ذلك العمل) ثم شطبها (الشطب بمعنى التقييد والنقل من المستندات إلى الدفاتر وبهذا المعنى ما زالت تستعمل هذه الكلمة في حسابات الحكومة حتى الآن) بما يصح عنده من الواصل إليه، وذلك بعد وضعه في تعليق المياومة (أوراق اليومية)، فإذا صح الواصل صحة الرسالة كتب مباشرة ذلك العمل رجعة بصحته، وإن نقص ضمن رجعته: من جملة كذا، واستثنى بالعجز والرد، وبرز بما صح، وأعاد الرد على مباشر ذلك العمل وأثبت في بيت المال ما صح فيه..".

ومما سبق نجد أن بيت المال يمسك سجلات وأوراق بتفصيل الإيرادات التي ترد من مختلف الجهات، ويتم مراجعة ما يصل من الإيرادات (المقبوضات) من هذه الجهات على الرسائل الواردة بصحبتها، فإذا صحح المال الواصل صحة الرسالة كتب به رجعه أو كتاب أو مخالصة، ثم يتم القيد أو الشطب من واقع ما صح من الرسائل الواردة، ويحفظ هذه الرسائل لكل جهة باعتبارها المستندات المؤيدة للإضافة للإيرادات، وتقيد في تعليق اليومية (دفتر اليومية اليوم).

5- مراقبة وضبط المصروفات: يقول النويري[2] "وطريق مباشر بيت المال في ضبط المصروف أن يبسط جريدة (صفحة من دفتر الأستاذ) على ما يصل إليه من الاستدعاءات والوصولات من الجهات وأسماء أرباب الاستحقاقات، وما هو مقرر لكل منهم في شهر بمقتضى توقيعاتهم أو ما شهدت به الاستثمارات القديمة في بيت المال[3]، ويشطب قباله كل اسم ما صرفه له على مقتضى عادته إما نقداً من بيت المال، أو حوالة تفرع على جهة تكون مقررة له في توقيعه، وبوصل تلك الجهة ما فرعه عليها، وكذلك إذا أحال رب استحقاق غير ثمن مبيع أو غيره على جهة عادتها

---

(1) النويرى، **نهاية الأرب في فنون الأدب،** ج 8 ط 17، مرجع سابق.

(2) النويري، **نهاية الأرب في فنون الأدب،** جـ 8 ص 218 و 219، مرجع سابق.

(3) شحاته، شوقي، **نظام المحاسبة لضريبة الزكاة والدفاتر المستعملة في بيت المال،** ص 156، مرجع سابق.

تحمل إلى بيت المال سوغ[1] ذلك المال في بيت المال، وأوصله إلى تلك الجهة، والتسويغ في بيت المال هو نظير المجرى، وإذا وصل إليه استدعاء من جهة من الجهات أو وصول وضعه في جريدته، وخصمه بما يُقبضه لربه، ويشهد عليه بما يقبضه، ويورد جميع ذلك في تعليق المياومة".

ومما سبق يتبين أن ديوان بيت المال يقوم بضبط ما يتم من مصروفات بإمساك سجلات تفصيلية بأسماء أرباب الاستحقاقات وأصحاب المرتبات والأجور ويوضح قرين اسم المقرر أو المستحق له، ويتم قيد ما يدفع لكل مستحق قبالة اسمه بمقتضى توقيعاتهم أو طبقاً للاستثمارات المحفوظة في بيت المال، هذا ويحتفظ في بيت المال بالاستدعاءات التي تصل إليه من مختلف الجهات وجميع الإيصالات الخاصة بالمصروفات، وتعتبر هذه مستنداته التي يجب أن يتم الشطب في الدفاتر بموجبها وطبقاً لها، ثم يقيد جميع المصروفات في تعليق المياومة.

6- مراقبة وضبط مخازن الغلال: يقوم أمين مخازن الغلال (مباشر أهراء الغلال) بضبط ما يصل إليه، وما يصرف من حاصله، ويبسط جريدة يرصع (ينظم) فيها أسماء النواحي التي تصل منها الغلال، فإذا جاءته رسالة من جهة من تلك الجهات وضعها تحت اسم الجهة وقيد ما وصل قرينها، فإن كانت الكميات الواصلة مطابقة للرسالة كتب لتلك الجهة رجعه بصحتها وإن نقص طالَب بالنقص، ويراعي صرف ما وصل إليه من الغلال المبلولة أولاً ولا يخلطها بغيرها، فإنها بعد بلها لا تحتمل طول البقاء، كما يراعي في صرف التقاوي أن تكون من أطيب الغلال وأفضلها، لأنه يجني ثمرة ذلك عند استيفاء الخراج. فحسابات مخازن الغلال في بيت المال كانت تقوم على[2] ضبط الكميات الواردة والمنصرفة لكل صنف من الأصناف، ويمسك أمين المخازن جريدة يبين فيها أسماء النواحي المختلفة التي تصل منها الغلال إلى المخازن، وعند ورود الكمية تأتي مصحوبة برسالة من الجهة التي أرسلتها ويقوم أمين المخازن بمراجعة كميتها أو وزنها فإن كانت الكمية الواردة صحيحة متفقة مع الرسالة كتب بذلك كتاباً أو رجعة إلى الجهة المرسلة بصحة ذلك، وتقيد الكمية الواردة تحت اسم الجهة المرسلة منها في الجريدة، وتضبط الكميات المنصرمة وتخصم من الكميات الواردة، وكان يتبع في الصرف قاعدة الوارد أولاً صادر أولاً حتى لا تتلف بعض الغلال من طول فترة التخزين.

[1] سوغ، التسويغ: التجويز، يقال: سوغه له، أي جوزه، والمراد هنا: الإذن في تناول الاستحقاق من جهة معينة تيسيراً على الآخذ، النويري، **نهاية الأرب في فنون الأدب**، ج 8، ص 219، مرجع سابق.

[2] شحاتة، شوقي، **نظام المحاسبة لضريبة الزكاة والدفاتر المستعملة في بيت المال**، ص 164، مرجع سابق.

ويظهر مما تقدم أن حسابات المخازن تمسك بالكميات بمعرفة أمين المخازن، أي أنه كانت توجد لضبط الوارد والمنصرف من وإلى المخازن، وكانت توجد قواعد للصرف كما كانت تشتمل على بيانات تشابه بل تطابق الموجودة لدينا حالياً في بطاقات الأصناف الخاصة بالمخازن في كثير من وحدات القطاع العام والحكومي.

7- وفضلاً عن ما يلزم به الكاتب من رفعه من الحسابات يومياً وسنوياً. وإذا طُلب منه ذلك، فإنه يلزم في كل سنة برفع تقدير الارتفاع (ميزانية تقديرية) وهو الارتفاع[1] بعينه إلا أنه لا يضيف فيه حاصلاً أو باقياً، ولا يفصل فيه الجوالي (الجزية) بالأسماء، بل يعقد الجملة في صدره على ما يستحق بتلك المعاملة (الناحية) من جهات الأصول والمضاف، ويخصم بالمرتب عليها من سنة كاملة، ويسوقه إلى خالص أو فائض ليظهر بذلك ميزان تلك الجهة.

فإن تقدير الارتفاع أو الميزانية التقديرية أو الموازنة العامة لجهة ما توضح جملة إيراداتها مخصوماً منها جملة مصروفاتها المستحقة عن سنة كاملة ويكون الناتج أما فائضاً في الإيرادات أو عجزاً.

8- ويلزم الكاتب أن يرفع كل ثلاث سنين كشوفاً تفصيلية "يذكر فيها[2] أسماء النواحي العامرة والغامرة والمدن الكادية (الضعيفة) والعاطلة.. ويذكر البذار والريع... ثم يذكر المتحصل منها في ثلاث سنين لثلاث مغلات، ويعقد على ذلك جملة، ويفصله بسنيه وأقلامه، ولا يخل بشيء مما بكل ناحية من الحقوق الديوانية والإقطاعية، ويعقد في صدر الكشف جملة على عدة النواحي وعدة الفدن، وجملة جهات العين والغلة، مفصلاً بالمعاملات...".

وهذه الكشوف تمكّن من يقوم بالمراجعة، كما تمكن متولي ديوان بيت المال، من معرفة ما استجد في النواحي من إيرادات من أراضي جديدة أو نواحي لم تكن فعلة وأصبحت كذلك ولم يكن لها أصل بالديوان، ويعلم ما نقص من إيرادات وبيان أسباب ذلك لتوضيحه بالديوان – وهذه الكشوف تعمل مقارنة لثلاثة سنين، فتبين للمراقب من أول نظرة ما طرأ على الإيرادات والتكاليف من زيادة أو نقص ليتحرى أسباب ذلك، وهذا ما تتطلبه النظم المالية والمحاسبية حديثاً من وجوب وجود الأرقام المقارنة.

كما أن تقدير الارتفاع بمقارنته بما يرفعه كاتب الديوان من حسابات يومياً وسنوياً للمقبوضات والمدفوعات يبين لنا الإيرادات والمقبوضات، فيظهر لنا المستحق على أربابه ولم

---

[1] النويري، **نهاية الأرب في فنون الأدب،** ج 8 ص 297، مرجع سابق.

[2] النويري، **نهاية الأرب في فنون الأدب،** ج 8 ص 298- 297، مرجع سابق.

يدفع أو الأموال المسروقة والمنهوبة، كما يبين المصروفات والمدفوعات لبيان الحقوق التي لم تصل لأصحابها، وبهذا يستطيع من يقوم بالمراجعة والرقابة وضبط هذه الأموال أن يبحث أسباب اختلاف الإيرادات والمصروفات عن المقبوضات والمدفوعات، مع مطابقة ذلك بأرصدة الحسابات بالديوان.

المطلب الثاني

ديوان الجهبذة

الجهبذ" كاتب يرسم الاستخراج والقبض وكتب الوصولات وعمل التخاريم والختمات وتواليها، ويطالب بما يقتضيه تخريج ما يرفعه من الحساب اللازم له لا الحاصل"[(1)].

كانت هناك شعبة فرعية، أو ديوان فرعي تابع لديوان بيت المال، أطلق عليه اسم "ديوان الجهبذة"[(2)]. كان يقوم بتصريف الأمور فيه كتّاب اختصوا بالحسابات والأمور المالية، يطلق عليهم "الجهابذة".

أما الغرض منه فهو تدقيق حسابات الواردات والمصروفات الفرعية، التي كانت لا تدخل في فصول الأموال الرئيسية الخاضعة للدواوين المختلفة، فيجري فيه من الأموال مال الكسور [(3)] والكفاية والوقاية والرواج (الأقساط) وما يجري مجرى ذلك من توابع أصول الأموال، يضاف إلى ذلك " ما يستزيده شراره الجهابذة من الفضول على هذه التوابع بسبب إعنات من عليه مال أهل الخراج، ومن يجري مجراهم من النقود والصروف وما يرتفقون (يرتشون) به من التقديم والتأخير، عمن يتعذر عليه الأداء في وقت المطالبة، وقد سببت هذه الحرية التي تمتع بها الجهابذة في إضافة الزيادات إلى الأموال المستحقة، دون حق.

وكان على رئيس ديوان الجهبذة تقديم خلاصة شهرية لحسابات بيت المال، كانت تعرف بـ"الختمة"[(4)] وكان الرسم في الختمة إذا عملت ألا ترفع إلى الديوان عن الشهر إلا في النصف من الشهر الذي يليه. كما كان عليه إعداد خلاصة سنوية بالواردات والمصروفات والمتبقي من الأموال، كانت تعرف "بالختمة الجامعة".

---

(1) ابن مماتي، أسعد، **قوانين الدولة**، ص9، مطبعة مصر، القاهرة، د. ط، 1943م.

(2) الصابي، **الوزراء**، ص262، دار أحياء الكتب العلمية، القاهرة، تحقيق عبد الستار فرج د. ط، 1958 م.

(3) **الكسور**: المال المنكسر الذي لا يطمع في استخراجه لغيبة أهله، أو موتهم، أو نحو ذلك. الخوارزمي في **مفاتيح العلوم**، ص40-41، مطبعة الشرق، مصر، د.ط، 1342هـ.

(4) أبو يوسف، **الخراج**، ص19-21، مرجع سابق.

المطلب الثالث

القائمون بالمحاسبة والمراجعة بديوان بيت المال

كان لديوان بيت المال على مر العصور نظام دقيق يكفل الرقابة على أموال الدولة بما يتم من مراجعات على نظام القيد بالسجلات، بحيث يكفل بسهولة ووضوح مراقبة تحصيل الإيرادات والتأكد من سلامة المصروفات، ويتضح ما يقوم به القائمون بالمحاسبة من مراجعات على مراحل تلي كل منها الأخرى، وما يقومون بإمساكه من سجلات وما يرفعونه من حسابات.

وفيما يلي نبين أعمال هؤلاء الموظفين، وما يقومون به من مراجعات وأعمال مالية لضبط إيرادات الدولة ونفقاتها[1]، وعلى رأسهم الوزير الذي من حقوقه "النظر في بيت المال لتحصيل المال وصرف النفقات".

- **الناظر**: وهو من ينظر في الأموال وينفذ تصرفاتها ويرفع حسابها لينظر فيه، ويتأمله فيمضي ما يمضي ويرد ما يرد وهو يشارك الوزير في التصرف. ويقول بن مماتي أن الناظر شخص يستظهر به على متولي الديوان وليس لأحد مستخدميه أن ينفرد عنه بشيء من علم المنظور فيه. يكتب على جميع ما نظم ورفع، ويحافظ على ما خرج وقطع له نسخة من الحساب. وله تنفيذ الأحوال وعليه ضبط أصول وخصوم الأموال وصاحب هذه الوظيفةوهو يرأس الكل، وله الولاية والعزل، إليه عرض الأرزاق في أوقات معروفة على الخليفة والوزير، وإليه طلب الأموال واستخراجها والمحاسبة عليها. ولا يعترض فيما يقصده من أحد من الدولة".

ونتيجة الكلام السابق أن الناظر هو الرئيس الأعلى للديوان ويلزمه ضبط جميع جهات الديوان إيراداً ومصروفاً، أما المشرف فإن وجد فهو يزيد على الناظر بأن يكون الحاصل من المستخرج في دموغه وتحت يده بعد أن يكون مختوماً عليه.

- **صاحب الديوان أو متولي الديوان**: وهو ثاني رتبة بعد الناظر في المراجعة، وقد حددت اختصاصاته بأن تكون أصول ما يجري في ديوانه من المعاملات مضبوطة بخطه، فأما فرع ذلك، فإنها مردودة إلى الكتّاب لاشتغاله بالتنفيذ عما يجب من خدمة الحساب.
- **الشاهد**: وهو الذي يشهد بمعلقات الديوان نفياً وإثباتاً، ومن اختصاصه أن يضبط بحل شيء فيما هو شاهد فيه، وان يكتب الحساب الموافق لتعليقه وعليه ضبط الحواصل لا غير.

---

[1] القلقشندي، **صبح الأعشى**، ج4، ص 28، مرجع سابق.

- **المستوفي:** وهو الذي يضبط الديوان، و ينبه على ما فيه مصلحته من استخراج أمواله، فهو الذي يطالب المستخدمين بما يجب عليهم دفعه من الحساب في أوقاته، ويقيم الجرائد، ويقابل بكل ما يرد عليه من حساب ويستوفيه، ويُخْرِجُ ما يجب تخريجه فيه ويعمل المطالبات، وإن ظهر أنه لم ينبه على وجوب مال أو استخراجه أو استرفاع حساب، أو أخّر ما يجب تقديمه، أو أهمل ما يتعين تخريجه، فإن مسؤولية ذلك كله تقع عليه.
- **العامل:** هو الذي يعمل حسابات الديوان ويرفعها، والكتابة على ما يرفعه غيره من معاملة بالصحة والموافقة، وهو الأصل وعليه محاسبة كل واحد، وعليه حفظ ما يثبت من أموال البلاد المخزونة، وعليه بيان الباقي في جهة من جهته شيء من المال.
- **الكاتب:** وهو يزيد عن العامل معرفة ما يتأخر عن البلاد من مال وغلال، ويكون أصل للارتفاع عنده لهذا المقتضى، وقد يقوم الكاتب باختصاصات العامل إذا لم يكن هناك هذه الوظيفة ضمن الوظائف الديوانية في بعض الأوقات. وكان، بالإضافة إلى الأعمال والاختصاصات التي كان يباشرها الناظر ومتولي الديوان والشاهد والمستوفي والعامل والكاتب في ضبط ومراجعة ومراقبة أموال بيت المال كان يوجد مجموعة أخرى من الموظفين والعاملين يساعدون هذا المستوى الأول أو الأعلى في القيام بمهام الأعمال الملقاة على عاتقهم، ومن هؤلاء الموظفين:
- **الحايز:** هو كاتب يكتب على الأجران، فيكون ضابط لما يحمل من المحاصيل، ومن لوازمه أن يختم على الأجران كل ليلة ويمنع المزارعين من التصرف فيها ضماناً لحق الدولة.
- **الخازن:** هو كاتب متولي قبض الغلات وخزنها وإخراجها، ويلزمه تقديم الحساب عن ذلك ويطالب بما يحدث من عجز.
- **الماسح:** وهو الذي يتصدى لقياس أرض الزراعة وقد يساعده في ذلك دلال.
- **المعين:** هو الذي يتصدى للكتابة وإعانة لأحد من المباشرين المذكورين، فقد يكون بين يدي المستوفي مثلاً لمساعدته في الأعمال الموكولة إليه سالفة الذكر.
- **الصيرفي:** هو الذي يتولى قبض الأموال وصرفها.
- **الناسخ:** هو كاتب يستخدم لنسخ التوقيعات والمكاتبات الصادرة والواردة.
- **شاد:** وهو من يستخرج الأموال ويحصلها[1].

---

[1] ابن تيمية، **السياسة الشرعية**، ص 19، مرجع سابق.

- **النائب والأمين:** وهما من الموظفين المساعدين، ولا يلزمهم رفع الحساب ولا الكتابة عليه.

ويتضح من اختصاصات القائمين على أمر الديوان بيت المال والعاملين فيه مدى دقة نظامه وما كان يتم من مراجعات.

المطلب الرابع

السجلات الممسوكة بديوان بيت المال التي تساعد على ضبط ورقابة الأموال

كانت حسابات ديوان بيت المال تقوم على نظام حسابي دقيق في تقدير الإيرادات وتحصيلها وفيما يتم من إنفاق. فقد كانت هناك أصول وقواعد[1] ينبغي أن يعتمد عليها في حساب إيرادات الدولة وكيفية تقديرها كتقدير الخراج وما ينفق منه، كما يجب أن يكون الحاسب العامل ملماً بقواعد تصريف الغلات بعضها ببعض، إذا كانت مختلفة الكيل، وبيع الغلال المصروفة بالمكاييل المختلفة وعالماً بالتسعير وحسابه، فيجب أن يكون عالماً بالأوزان والمكاييل والمقاييس وبإعطاء الجند أرزاقهم وجراياتهم وما يصرف من العلوفة... وغير ذلك مما يجري في الدواوين من جميع أنواع الحسابات[2] لئلا يخلو من شيء يحتاج إليه في معرفة الحساب.

هذه هي الشروط الأولية الواجبة من محاسبين بيت المال–أما الحسابات الرئيسية التي كانت ممسوكة في ديوان بيت المال فإنه يمكن إجمالها فيما يأتي[3]:

أولاً: تعليق المياومة (دفتر اليومية):

وهو عبارة عن أوراق يومية يرفعها كاتب بيت المال في كل يوم إلى صاحب ديوان بيت المال، مقيداً بها ما ورد إليه من إيرادات وما أنفقه من مصروفات من وإلى الجهات المختلفة، وذلك من واقع مستندات المقبوضات والمدفوعات. وهذا يقابل لدينا دفاتر يومية المصروفات ويومية الإيرادات.

يقول النويري[4] أول ما يحتاج إليه كل مباشر أن يضع له تعليقاً، يذكر فيه تاريخ اليوم والشهر من السنة الهلالية، ويذكر فيه جميع ما يتجدد ويقع في ذلك اليوم، في ديوانه من محضر ومستخرج ومجرى ومبتاع ومباع ومصروف وما يتجدد من زيادات في الأجر والضمان وعطل، وتقرير إجراء وترتيب أرباب استحقاقات على جهات، وتنزيل من يستخدمه وصرف من يصرفه

---

(1) اليوزجاني، أبي الوفاء، **تاريخ على الحساب العربي**، حساب اليد، ج 1، ص 277 وما بعدها، جمعية عمال المطابع التعاونية عمان، سنة 1971م.

(2) الكرجي، أبي بكر محمد، **البديع في الحساب**، منشورات الجامعة اللبنانية، بيروت، د.ط، 1964م.

(3) النويري، **نهاية الأرب**، ج8، ص 217–297، مرجع سابق.

(4) النويري، **نهاية الأرب**، ج8، ص 273، مرجع سابق.

من أرباب الخدم وغير ذلك، بحيث لا يخل بشيء مما وقع له في مباشرة قل أو جل، وهذا التعليق هو أصل المباشرة. فمن ضبط هذا اليوم انضبط ما بعده، فإذا كان آمن النهار قوبل على مجموعة بين المباشرين ويساق ما يحتاج إلى سياقه من العين والغل والأصناف.

ثانياً: الجريدة:

وهي بمثابة دفتر الأستاذ يرحل إليها ما تم قيده في تعليق المياومة، ويؤشر على تعليق المياومة بما يفيد إتمام عملية الترحيل وتستمر هذه العملية طوال السنة، ويُمنى هذه الجريدة يوضح فيها جميع البيانات الخاصة بالإيراد أو المصروف ويتم الترحيل إلى يُسرى قائمة الجريدة أمام كل اسم ما ورده من أموال أو ما صرف له.

فأصل العمل في بيت المال هو ضبط ما يدخل إليه وما يخرج منه. يقول النويري: ويحتاج في ضبط ما يصل إليه من الأصول إلى أن يقيم لكل عمل من الأعمال وجهة في الجهات أوراقاً مترجمة باسم العمل أو الجهة ووجوه أموالها" وسبيله في ذلك "أن جريدة على ما يصل إليه من الاستدعاءات والوصولات من الجهات وأسماء أرباب الاستحقاقات والجامكيات والرواتب والصِلاة وما هو مقرر لكل منهم في كل شهر بمقتضى تواقيعهم أو ما شهدتْ به الاستثمارات القديمة المخلدة في بيت المال، ويشطب قبالة كل اسم ما صرفه له على مقتضى عادته إما نقداً من المال أو حوالة تكون على جهة مقررة له في توقيعه، فيوصل إلى تلك الجهة ما فرعه عليها (من مرتبات)، وكذلك إذا أحال رب استحقاق غير ثمن مبيع أو غيره على جهة سوغ[1] ذلك المال في بيت المال وأوصله إلى تلك الجهة، (معنى ذلك أن مباشر بيت المال إذا كتب حوالة لشخص بأن يقبض مرتبه من جهة معينة أو أحال صاحب دين (على بيت المال) إلى جهة معينة ليقبض دينه منها فإنه يحتسب هذه الأشياء ضمن نفقات بيت المال، وفي نفس الوقت يثبت عنده للجهات المحال عليها المبالغ التي رفعتها، وإذا وصل إلى بيت المال استدعاء (أي طلب مال) من جهة من الجهات أو وصل وضعه في جريدته وخصمه بما يقبضه لربه، ويُشهد عليه بما يقبضه ويورد جميع ذلك في تعليق المياومة، أي يثبت شرح ما تقدم في جريدته عندما يثبت المصروف.

ومما تقدم يتضح: (1) أن العمل في الدواوين كان منظماً بطريقة يسهل معها متابعة كل شيء مهما كان صغيراً. فهناك الدواوين المركزية في عاصمة الدولة ويتفرع عنها دواوين في الوحدات الإدارية المختلفة للدولة، (2) إن التسجيل في الدفاتر والسجلات كان يتم بطريقة منظمة ومن واقع مستندات معتمدة من كبار المسؤولين في الدولة (الوزير ومتولي الديوان والسلطات في بعض الأحيان)، (3) كان لكل ديوان دفتر يذكر فيه كل ما ورد للديوان في

---

[1] النويري، **نهاية الأرب**، ص 217 وما بعدها، مرجع سابق.

تواريخ وروده وكان يسمى ذلك "تعليق المياومة"، (4) كان يفرد لكل صنف من الإيرادات أو النفقات جريدة مستقلة يُسّجل فيها بطريقة معينة ما يصل من أموال والجهات التي ورد منها, (5) كانت التحويلات بين الدوائر معروفة وكان يعتد بالإحالة عند احتساب النفقة والإيراد, (6) كانت الأموال تبوب في الدفاتر مجموعات متجانسة (الهلالي وهو ما يحصله الديوان كل شهر –الجوالي وهي أموال الجزية– الخراجي وهي جميع الضرائب المفروضة على الأراضي الزراعية–المراعي والمصايد وغير ذلك إذا ذكرت مستقلة).

ثالثاً: الجامعة السنوية أو الحسابات الختامية[1]:

يقوم كاتب بيت المال بعمل جامعة سنوية تضم كل مال وصل إليه حسب أنواعه من الخراج والجوالي (الجزية) والأخماس وغير ذلك، بحسب ما يصل إليه أي يقوم بعملية تجميع إيراد كل باب من أبواب الإيرادات المختلفة بحسب تواريخ وصولها إليه، ويفصل جملة إيراد كل باب من أبواب الإيرادات مبيناً النواحي التي ورد منها معتمداً على المستندات الخاصة بكل ناحية، وهذا نوع من الرقابة والمراجعة لكافة أعمال السنة حيث أنه يتم عمل هذه الحسابات الختامية من واقع المستندات وليس نقلاً من الحسابات العامة السابقة.

والحسابات الختامية تتكون من أربعة أقسام رئيسية:

1- **الختم أو الختمة:** وهي عبارة عن حساب ختامي إجمالي في نهاية السنة بالمقبوضات والمدفوعات النقدية.
2- **التوالي:** ويقصد بها توالي الغلال وهي عبارة عن حساب ختامي إجمالي للغلال في مدة معينة.
3- **الأعمال:** وهي فروع للحساب الختامي تتضمن حساب الغلال والتقاوي وأعمال الاعتصار (عصير قصب السكر) وأعمال المبيع وأعمال المبتاع (المشتريات) وأعمال الجوالي(هي أموال الجزية) وأعمال الخدم والتأديبات والجنايات (كالغرامات والتعويضات وخلافه المحكوم بها في خلال السنة).
4- **السياقات:** وهي عبارة عن حسابات إحصائية سنوية لضبط الأصناف المختلفة وهي في بعض الأحوال تكاد تكون شبيهة ببطاقات الجرد.

ويتضح أن الحسابات الختامية في الدول الإسلامية كانت تقوم على أساس محاسبي سليم وتحتوي على جميع المصروفات والإيرادات، كما توضح المدفوعات والمقبوضات والحسابات الدائنة والمدينة وموجودات المخازن، وهذا يطابق المنشورات والتعليمات الواردة التي

[1] النويري، **نهاية الأرب**، ص 217 وما بعدها، مرجع سابق.

تصدرها وزارة الخزانة (المالية) لإعداد الحسابات الختامية طبقاً لها، كما أن هذه القواعد والأسس هي التي تقوم عليها المحاسبة المالية الحديثة.

مقارنة نظم الرقابة على الإدارة العامة في الإسلام بالنظم الوضعية المعاصرة

تقاس درجة فعالية أي نظام رقابي بمدى تحققيه للأهداف المحددة له في أقل وقت وأقل تكلفة. ونظام الرقابة المميز لا بد أن تتوافر فيه أسس فعالة، وحصرها بيتر دركر (Peter Drucker) بخمسة[1] هي:

1- توافر المعلومات ونظام الاتصال الجيد الموضح للأفراد الأهداف التي يناط بهم مهمة تحقيقها. وقد تميز النموذج "العمري" بتعدد مصادر المعلومات الصحيحة. كما بنى عمر رقابته على عماله وولاته على نظام اتصال متميز حدد من خلاله معايير واضحة لقياس إنجازهم في عهد التعيين.

2- تنسيق الرقابة: لكي تصبح الرقابة فعالة لا بد أن تكون جيدة التنسيق. ولقد تميز نظام الرقابة على الإدارة العامة في الإسلام بدرجة عالية في التنسيق بين الأفراد وعلى جميع المستويات بدءاً بالمواطن العادي، مروراً بولاة الأمور، وانتهاءً بالمؤسسات الرقابية من دواوين وولاية للحسبة والمظالم والقضاء وما بينهما من تنسيق وتعاون. فناظر المظالم يجمع بين القضاء والتنفيذ، بينما تقتصر صلاحيات المحتسب على التنفيذ فقط.

3- توقيت الرقابة: تتميز الرقابة الفعالة بأنها موقوتة بحيث تتم كلما كانت هناك حاجة لذلك.

ولقد تميزت الرقابة الإسلامية على الإدارة العامة بتنوعها من حيث الزمن فهناك الرقابة الوقائية، حيث ركز الإسلام على اختيار الموظفين كإجراء وقائي ضد تسلل الكفاءات المتدنية للخدمة العامة. كما أن الرقابة الإسلامية متزامنة (Concurrent control) تحدث أثناء حدوث الانحراف وتسعى لتصحيحه أثناء حدوثه فعلاً. كما أن الرقابة الإسلامية تصحيحيه (Corrective Control) تتم على الأعمال التي تم إنجازها فعلاً، بعد مقارنتها بمعايير الإنجاز الموضوعة، لتجنب حدوث المشكلات المشابهة في المستقبل.

---

[1] المنظمة العربية للتنمية الإدارية–جامعة الدول العربية، **موسوعة الإدارة العربية للتنمية الإدارية**، ص243–247، د.ط، 1424هـ–2004م.

أما الرقابة في النظم الوضعية المعاصرة فقد أهملت الوقائية، وركزت بشكل زائد على الرقابة التصحيحية مما حمل الإدارة أعباء مالية زائدة، إضافة إلى عدم نجاح هذا النوع من الرقابة في القضاء على الانحراف بشكل نهائي.

4- مرونة الرقابة: تتميز الرقابة الفعالة بالمرونة، فمع تغير الظروف تتغير المعايير والأعمال التصحيحية وكذلك الوسائل الرقابية. وكانت نظم الرقابة الإسلامية على الإدارة العامة نظماً مرنة تتفاعل بسرعة للتغلب على الظروف المعاكسة. وهي بهذا التجاوب مع المستجدات قد سبقت النظم الوضعية وتميزت عليها في نوعية المؤسسات المستحدثة.

5- اقتصادية الرقابة: تعتبر الرقابة فعالة إذا كانت تكاليفها أقل من الإنجاز المترتب على استخدامها، وهذا يؤكد على أن تكون الوسائل الرقابية قليلة التكلفة من حيث المال والوقت.

وكان الإسلام سباقاً في ذلك حين أعطى الرقابة الذاتية الأولية المطلقة حيث تصدرت أنواع الرقابة الأخرى، أي قبل استنزاف الموارد المختلفة، ولذلك فهي اقتصادية. كذلك وجدنا أن الإسلام قد تميز قضاؤه الإداري والتنفيذي بقلة تكاليفه. فقد كان المحتسب ينفذ ما يراه مناسباً دون الرجوع إلى المحاكم وإجراءاتها التي تأخذ الوقت الكثير.. كما كان ناظر المظالم يصدر أحكامه وينفذها لأنه يجمع بين القضاء والتنفيذ، بعكس محاكم القضاء الإداري المعاصرة التي تصدر أحكاماً وتحيل أمر تنفيذها إلى السلطة التنفيذية التي تبطئ في التنفيذ، وخاصة عندما يكون الحكم صادراً ضدها.

خلاصة الباب الثاني

اختص الباب الثاني بأجهزة الرقابة في الدولة الإسلامية، الحسبة، ولاية المظالم، الدواوين، ديوان بيت المال. مما يقرب الفكرة التي كانت وإمكانات الاستفادة منها اليوم.

فالحسبة مؤسسة دورها محض ديني، ولها علاقة مباشرة بالواجب الملقى على عاتق كل مسلم فرد ورئيس، مهمتها الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر، وتناول البحث من موضوعاتها الكثيرة ما أرتبط بمالية الدولة من نفقات وإيرادات. وعرض لأركانها واختصاصاتها. وعقدت المقارنات مع بعض النظم الحديثة لإيضاح جذور التقاطع معها وتميز جوانب الاختلاف بينها، كنظام المفوض البرلماني "الأمبيدوشمن"، والمدعي العام الاشتراكي المصري، والتفتيش المالي اللبناني.

أما ولاية المظالم فعرف بها وبمهامها، واختصاصاتها، والشروط الواجب توافرها في شخص ناظر المظالم. ومجلسها.

وعرض لرقابة السلطة التنفيذية-الدواوين، كونها تمثل الرقابة الإدارية(في الفكر المعاصر) ومراقبة وزارة المالية. فباتساع نطاق الدولة الإسلامية، دعت الضرورة إلى إنشاء الدواوين لضبط الأموال العامة. ونشأت دواوين الأزمة لضبط الدواوين الدولة. وتناول رقابة رئيس السلطة التنفيذية في الدولة الإسلامية، رقابة الخليفة والوزير.

أما ديوان بيت المال فغرضه ضبط إيرادات الدولة ونفقاتها ومحاسبة القائمين على أمورها. ووسائله في تسجيل جميع أوامر الصرف الصادرة من ولي الأمر فيه قبل تسجيلها بالديوان المختص بالصرف. وديوان الجهبذة ديوان فرعي تابع لديوان بيت المال، غرضه تدقيق حسابات الواردات والمصروفات الفرعية، التي كانت لا تدخل في فصول الأموال الرئيسية الخاضعة للدواوين المختلفة. كما تناول السجلات الممسوكة بديوان بيت المال التي تساعد على ضبط ورقابة الأموال.

الباب الثالث

أجهزة الرقابة المالية في الدولة الوضعية

- **الفصل الأول:** دور السلطة التشريعية.
- **الفصل الثاني:** دور السلطة التنفيذية.
- **الفصل الثالث:** دور السلطة القضائية.

الفصل الأول

دور السلطة التشريعية

إنّ أفضل تعريف لهذا الدور هو ما أوردته الدراسات والمناقشات في المؤتمرات الدولية الخاصة بأجهزة الرقابة العليا لدول العالم، والمؤتمر العربي الأول للرقابة المالية العليا، إضافة إلى ما أوردته معظم الدساتير والتشريعات العربية بأن هذا الدور ويتمثل برقابة السلطة التشريعية على أعمال السلطة التنفيذية، "ولهذا أطلق عليها أسم الرقابة الخارجية لكونها تقع خارج الحكومة"[1].

ويُعتبر هذا الأمر انعطافاً دستورياً للصالح العام، وقد تطور هذا الدور من حيث الممارسة والأسلوب والهدف عبر صراع طويل بين السلطة التشريعية التي تمثل الشعب والسلطة التنفيذية.

ونتيجة لظهور مفهوم الدولة في إطار مبدأ توزيع السلطات الذي نادى به مونتسيكو، إلى سلطة تشريعية وسلطة قضائية وسلطة تنفيذية، والفصل بين اختصاصات هذه السلطات برز مبدأ التأكيد على حق البرلمان في مناقشة ومحاسبة السلطة التنفيذية للتحقق من مدى تمسك الحكومة بالقانون، والإخلاص في العمل، والكفاية والدقة المبذولة في إنفاق الأموال العامة المخصصة لهذا الإنفاق، والذي أقره البرلمان عند مصادقته على الموازنة العامة. ونتيجة لحق البرلمان في الرقابة على أعمال الحكومة أنشأ البرلمان لجاناً عهد إليها تولي مهمة دراسة ومناقشة أعمال الحكومة ومعاملاتها المالية. ويتم تشكيل هذه اللجان من أعضاء البرلمان نفسه، ولم تكن النتائج التي تتوصل إليها هذه اللجان في الرقابة سوى نتائج محدودة لا تلقي ضوءً كافياً على حقيقة الوضع المالي لتصرفات الحكومة في الإنفاق، ولا على طرق وحجم الجباية للأموال العامة، حيث كان من المتعذر على أعضاء البرلمان القيام بأعمال الرقابة بصورة ناجحة، خصوصاً وأنها غير قادرة على الحصول على المعلومات الكافية التي تبين الصورة الحقيقية والتفصيلية للتصرفات المالية التي تقوم بها الإدارات الحكومية، إضافة إلى ما يتطلبه ذلك من تخصص ودراية في الشؤون المالية والتدقيق المحاسبي، وإلى ما يحتاجه مثل هذا العمل الرقابي من إجراءات تفتيشية وتحقيقية وزيارات ميدانية يصعب، وقد يتعذر على أعضاء البرلمان القيام بها نظراً لما يكتسبونه من صفة سياسية، وعدم تفرغ لإنجاز مثل هذا العمل. وقد اتجه رأي البرلمان الفرنسي في حينه ومنذ العام 1791 إلى إنشاء هيئة خاصة "اللجنة البرلمانية" متفرغة ومتخصصة بالرقابة المالية في حدود معينة في بداية إنشائها، ثم تطورت هذه الهيئة فأصبحت

---

[1] **المؤتمر العربي الأول للرقابة المالية العليا**- الذي عقدته المنظمة العربية للعلوم الإدارية في الإسكندرية عام 1977.

بعد ذلك جهازاً متخصصاً ذا اختصاص رقابي متميز سواء في فرنسا أو في دول أوروبا، وفي الكثير من الدول العربية ومعظم دول العالم[1].

وتجدر الإشارة بهذا الصدد إلى أن الرقابة المالية العليا قد طبقت في التنظيمات المالية الإسلامية قبل ذلك و بعدة قرون، حيث بدأ تطبيقها منذ فجر الإسلام في إطار تنظيمات مالية بيت المال، وهو أصل الدواوين المحاسبية ومرجعها. كما سلف الذكر في الباب الثاني من هذه الأطروحة.

المبحث الأول

أنواع الرقابة البرلمانية

يتولى البرلمان في الدول الديمقراطية مباشرة الرقابة السياسية على تنفيذ الموازنة. ومن الطبيعي أن تتاح للبرلمان فرصة رقابة تنفيذ الموازنة التي سبق أن اعتمدها، كي يتأكد من سلامة تنفيذها على النحو الصادرة به إجازته لها. وقد تكون رقابة البرلمان على تنفيذ الموازنة معاصرة لهذا التنفيذ، وهي الأهم، أو لاحقة عليه.

فالرقابة المعاصرة للتنفيذ[2] يمارسها البرلمان عن طريق حق أعضائه في تقديم أسئلة واستجوابات إلى الوزراء عن كيفية تنفيذ الموازنة، وقد ينتهي الأمر بتحريك المسؤولية السياسية ضد الوزير في حالة ارتكاب مخالفة للقواعد المالية الخاصة بتنفيذ الموازنة. كذلك تتاح للبرلمان فرصة الاطلاع على حالة الموازنة وتنفيذها عندما تلجأ الحكومة إليه طالبة فتح اعتمادات إضافية، إذ تقوم هذه بالضرورة بتقديم معلومات كافية إليه عن حالة تنفيذ الموازنة وتبرير طلبها بفتح هذه الاعتمادات.

كذلك فقد نص النظام الداخلي لمجلس النواب اللبناني علي حق اللجان في دعوة الوزير المختص لحضور جلساتها، وحقها في طلب تزويدها بالمستندات والوثائق والمعلومات التي ترى الاطلاع عليها. وهكذا يتمكن النواب من طلب المعلومات اللازمة عن تنفيذ الموازنة ومراقبة المخالفات في هذا الشأن، ووضع مسؤولية الوزراء المختصين موضع البحث والمناقشة. وللنواب، خلال مناقشة الاعتمادات الإضافية التي تطلبها الحكومة حق طلب المعلومات اللازمة عن تنفيذ الاعتمادات المطلوب تصحيحها.

---

(1) شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص 45-47، مرجع سابق.

(2) أي خلال السنة المالية الخاصة بهذا التنفيذ.

المطلب الأول: رقابة المجلس النيابي المعاصرة لتنفيذ الموازنة[1]

وقد جاء في النظام الداخلي للمجلس النيابي، الباب الثالث، الرقابة البرلمانية، الفصل الأول، الأسئلة:

يحق لنائب أو أكثر توجيه الأسئلة الشفوية أو الخطية إلى الحكومة بمجموعها أو إلى أحد الوزراء بعد استنفاد البحث في الأسئلة الخطية الواردة في جدول الأعمال. إذا لم تجب الحكومة ضمن المهلة القانونية على سؤال النائب حق لهذا الأخير أن يحوله إلى استجواب. ويعلن النائب إما اكتفاءه، فيختم بحث الموضوع وإما رغبته في الكلام، عندها يسأل وللحكومة حق الجواب.

الاستجوابات:

لكل نائب أو أكثر أن يطلب استجواب الحكومة وعلى الحكومة أن تجيب على طلب الاستجواب في المهلة القانونية، وإلا حول للجلسة العامة. ولكل نائب أن يطلب طرح الثقة بعد انتهاء المناقشة في الاستجوابات أو في المناقشة العامة.

التحقيق البرلماني:

لمجلس النواب في هيئته العامة أن يقرر إجراء تحقيق برلماني في موضوع معين بناءً على اقتراح مقدم إليه للمناقشة أو في معرض سؤال أو استجواب في موضوع معين أو مشروع يطرح عليه، مثال ذلك التحقيق في "صواريخ الكروتال" و"طائرات البوما".

تجري اللجنة تحقيقها وترفع تقريراً بنتيجة أعمالها إلى رئيس المجلس الذي يطرحه على المجلس للبت في الموضوع.

يمكن للمجلس أن يولي لجان التحقيق البرلمانية سلطات هيئات التحقيق القضائية على أن يصدر القرار في جلسة للهيئة العامة.

المطلب الثاني: الرقابة التشريعية اللاحقة(قانون قطع الحساب)

أما بالنسبة للرقابة التشريعية اللاحقة، فإنها تتم حالياً في كثير من الدول عن طريق قانون قطع الحساب بعد أن تهيأت الظروف لتطبيقه بالأخذ بقاعدة حساب الربط أو الإدارة، بدلاً من قاعدة حساب الدورة المالية. ذلك أنه أصبح من الممكن قفل الحساب المالي في نهاية سنة الموازنة، والانتهاء من إعداد مشروع قانون الربط أو قطع الحساب وإحالته إلى السلطة التشريعية في خلال بضعة أشهر من انتهاء هذه السنة. وبذلك يكتسب قانون الربط أهمية كبيرة، سواء لإجراء مقارنة فعلية بين التقديرات والأرقام الحقيقة، أو للاستئناس بنتائجه في وضع تقديرات الموازنة العامة للسنة التالية. وبصفة عامة فإنه يجب أن يقدم مشروع قانون ربط الحساب،

---

[1] **موقع المجلس النيابي** على الإنترنت.

الحساب الختامي أو قطع حساب الموازنة، بالشكل الذي يقدم به قانون الموازنة، وعلى أن يتضمن بعض البيانات الخاصة المتعلقة بجانبي النفقات والإيرادات في موازنة الدولة[1].

وفي لبنان نصت المادة 87 من الدستور على وجوب عرض حسابات الإدارة المالية النهائية لكل سنة على مجلس النواب ليوافق عليها قبل نشر موازنة السنة الثانية التي تلي تلك السنة.

وقد نصت المادة 195 من قانون المحاسبة العمومية على أن "تضع مصلحة المحاسبة العامة كل سنة، قطع حساب الموازنة، الذي يجب تقديمه إلى ديوان المحاسبة قبل 15 آب من السنة التي تلي سنة الموازنة". ولكي يتمكن مجلس النواب من الرقابة على قطع حساب الموازنة يجب تزويده بالوثائق والمستندات اللازمة. لذلك كان على ديوان المحاسبة أن يدقق المعاملات المالية ونتائجها العامة من حين عقدها إلى حين الانتهاء من تنفيذها إلى قيدها في الحسابات، ثم يضع تقريراً سنوياً عن نتائج رقابته وبياناً عاماً بمطابقة الحسابات. ويتم عرض كل ذلك على مجلس النواب مع قطع حساب الموازنة لإقراره. وقد أوجبت المادة 197 من قانون المحاسبة العمومية "على الحكومة أن تحيل مشروع قانون قطع حساب الموازنة إلى مجلس النواب قبل أول تشرين الثاني من السنة التي تلي سنة الموازنة".

وقد ذكر في مستهل هذا الفصل أن الرقابة على تنفيذ الموازنة هي، في الأصل، من اختصاص السلطة التشريعية. ويعزز هذا الرأي أمران: الأول أن السلطة التشريعية هي، بوجه عام، رقيبة على أعمال السلطة التنفيذية، والثاني أنه، فيما يتعلق بالموازنة، يهم السلطة التشريعية أن تتثبت بنهاية سنة الموازنة من مدى التقيد بإجازة الجباية والإنفاق المعطاة منها إلى الحكومة.

وما إحكام أمر كل من الرقابتين الإدارية والقضائية إلا لتسهيل أمر الرقابة البرلمانية، نظراً لأن مجلس النواب لا يملك الوسائل الفنية والإدارية الكافية لإجراء رقابة عملية، تتناول تفاصيل مراحل تنفيذ الموازنة في حقلي الواردات والنفقات.

يضاف إلى ذلك أن قانون الموازنة يقتصر على تقدير النفقات والواردات، وليس له بالتالي قيمة حسابية كبيرة، إذ أن أعمال المحاسبة لا يجوز أن تستند إلى التقدير.

من هنا نشوء الحاجة إلى مستند مقابل لقانون الموازنة وبالتالي ذي طابع تشريعي، يدعى قانون قطع الحساب، يضمن تحديد النفقات والواردات النهائية، ويفسح مجال المقارنة بين التقديرات الواردة في قانون الموازنة وبين الأرقام الحقيقية الحاصلة في نهاية سنة الموازنة. ويكون لهذا المستند قيمة حسابية لا شك فيها.

---

[1] حشيش، د. عادل، **أساسيات المالية العامة**، ص 314 وما بعدها، دار النهضة العربية، بيروت، د.ط، 1992م.

إن قانون قطع الحساب هو الوسيلة الأساسية لممارسة الرقابة البرلمانية على تنفيذ الموازنة. والرقابة البرلمانية هي رقابة شاملة تتناول جميع نتائج الموازنة، وهي، مبدئياً، رقابة مؤخرة لكونها تأتي في أعقاب التنفيذ.

عندما كانت قوانين المحاسبة العمومية تأخذ، فيما يتعلق بتنفيذ الموازنة، بقاعدة حساب الدورة المالية، لم يكن لقانون قطع الحساب أهمية تذكر. ذلك أنه كان يصدر بعد انتهاء سنة الموازنة بمدة طويلة قد تمتد أحياناً إلى بضع سنوات. ويعود السبب في ذلك إلى أنه لم يكن من الممكن قفل حساب السنة المالية إلا بعد انتهاء مدة متممة قد تبلغ عدة أشهر، تعقبها مدة أخرى لتصحيح الأخطاء المادية وأخطاء التنسيب. وتلي هاتين المادتين ما يلزم الإدارة من وقت لإعداد مشروع القانون، وما يلزم السلطة التشريعية من وقت أيضاً لتصديقه. كما أن صدور قانون قطع الحساب لسنة معينة بعد انقضائها بمدة طويلة يخلو من الفائدة.

أما بعد أن أصبحت الدولة تأخذ بقاعدة حساب القطع أو حساب الإدارة، فأصبح من الممكن قفل الحساب في نهاية سنة الموازنة والفراغ من إعداد مشروع قانون القطع وإحالته إلى السلطة التشريعية في خلال بضعة أشهر من انتهاء هذه السنة. وبذلك اكتسب قانون القطع أهمية كبيرة سواء لإجراء مقارنة فعلية بين التقديرات والأرقام الحقيقية، أو للاستئناس بنتائجه في وضع تقديرات موازنة السنة التالية.

ويجب، مبدئياً، أن يقدم مشروع قانون قطع الحساب بالشكل الذي يقدم به قانون الموازنة، ويجب أن يتضمن بنوع خاص المعلومات التالية:

فيما يتعلق بالنفقات[1]:

- الاعتمادات الأساسية المفتوحة بقانون الموازنة.
- الاعتمادات الإضافية المفتوحة بنصوص لاحقة.
- الاعتمادات الملغاة.
- الاعتمادات النهائية.
- النفقات المصروفة.
- الاعتمادات الواجب تدويرها للسنة التالية.
- الاعتمادات الواجب إلغاؤها.

فيما يتعلق بالواردات:

- تقدير الواردات الأساسية بموجب قانون الموازنة.
- الواردات الإضافية بموجب قوانين خاصة.

---

[1] د. شبلي، **العلوم المالية الموازنة**، ص204 وما بعدها، مرجع سابق.

– تقديرات الواردات النهائية.
– المبالغ المحققة خلال سنة الموازنة.
– المبالغ المحققة خلال سنين سابقة ولم تحصّل.
– مجموع المبالغ المحققة الواجب تحصيلها.
– المبالغ المحصلة.
– المبالغ المنزلة.
– مجموع المبالغ المحصلة والمنزلة.
– المبالغ الباقية قيد التحصيل (الفرق بين مجموع المبالغ المحققة ومجموع المبالغ المنزلة).

ويجب أن تدون هذه المعلومات، في الواردات والنفقات، موزعة على الأبواب والفصول والبنود.

وإذا تبين بنتيجة قطع الحساب أن الرصيد سلبي، أي أن النفقات أكثر من الواردات، كان من الواجب تغطيته بمأخوذات من مال الاحتياط في حال وجود هذا المال، أو بسلفات من الخزينة، أو بقروض.

وإذا تبين أن الرصيد إيجابي، أي أن الواردات أكثر من النفقات، أحيل هذا الرصيد إلى مال الاحتياط، أو أضيف إلى واردات السنة التالية.

ومشروع قانون قطع الحساب يودع مجلس النواب مرفقاً بالتقرير العام الذي يضعه ديوان المحاسبة، وببيانات المطابقة التي يصدرها.

ويصدّق هذا المشروع من قبل المجلس عادة بدون مناقشات طويلة، مما يحمل البعض على القول إن الرقابة البرلمانية على تنفيذ الموازنة هي شكلية وخجولة.

يتم قطع الحساب في لبنان[1]، بصورة عامة، وفقاً للمبادئ الآنفة الذكر.

وقد نصت المادة 87 من الدستور على وجوب عرض حسابات الإدارة المالية النهائية لكل سنة (قطع حساب) على مجلس النواب ليوافق عليها قبل نشر موازنة السنة الثانية التي تلي تلك السنة.

كما نصت المادة 195 من قانون المحاسبة العمومية الأخير على أن تنظم مصلحة المحاسبة العامة في وزارة المالية كل سنة:

"–قطع حساب الموازنة، الذي يجب تقديمه إلى ديوان المحاسبة قبل 15 حزيران من السنة التي تلي سنة الموازنة.

– حساب المهمة العام (ميزان المراجعة العام) الذي يجب تقديمه إلى ديوان المحاسبة قبل 15 تشرين الأول من السنة التي تلي سنة الحساب.".

---

(1) شبلي، د. خطار، **العلوم المالية الموازنة**، ص206 وما بعدها، مرجع سابق.

وورد في المادة 196 منه "إذا أسفر قطع حساب الموازنة عن زيادة في الواردات، حولت هذه الزيادة بموجب قانون القطع إلى حساب مال الاحتياط. وإذا أسفر عن زيادة في النفقات أجاز القانون المذكور تغطية العجز من مال الاحتياط. وإذا كان مال الاحتياط لا يكفي، قُيّد العجز في حساب السلفات، على أن يسدد إجبارياً من أول موازنة يظهر فيها وفر، وإن لم يكف هذا الوفر فمن وفر السنوات اللاحقة على التوالي."

وأوجبت المادة 197 على الحكومة أن تحيل مشروع قانون قطع حساب الموازنة إلى مجلس النواب قبل أول تشرين الثاني من السنة التي تلي سنة الموازنة.

المبحث الثاني

آلية العمل الرقابي[1]

تختلف آلية عمل المجلس على الصعيد الرقابي بعض الشيء عن آلية العمل على المستوى التشريعي. فدور اللجان على المستوى الرقابي ينحصر بمحاولة ترشيد أداء الحكومة في موضوع معين أو إطلاع النواب من الحكومة على مسار سياسي والمعلومات التي تملكها حوله.

ولذلك كثيراً ما تنتهي أعمال اللجان الرقابية إلى إصدار توصيات، ومنها مثلاً لجنة التحقيق في صفقة صواريخ الكروتال أيام الرئيس سليمان فرنجية، وصفقة طائرات البوما أيام الرئيس أمين الجميل، تكون إما للفت نظر الحكومة إلى معالجة قضية ما وإما إلى دعم موقفها في سياسة ما. والدور الرقابي الفعلي للمجلس يقتصر على الهيئة العامة دون غيرها، ويتم ذلك على خطوط ثلاثة هي:

1 – الأوراق الواردة: وهي ما يثيره النواب في مطلع كل جلسة من قضايا0 لكن المواقف التي تواجه الحكومة عادة في هذا الوقت المحدد من الجلسة يبقى أقرب إلى أعمال اللجان الرقابية، وتقتصر أهميته على كونه يشكل جزءاً من محضر الجلسة، وبالتالي يأخذ الطابع الرسمي ويدخل التاريخ.

2 – الأسئلة والاستجوابات: وهو ما يثيره النواب خطياً في فترة لا يكون فيها المجلس منعقداً في الهيئة العامة، ويمكن أن تتناول الأسئلة والاستجوابات أي موضوع أو قضية من دون استثناء، وعلى الحكومة أن تجيب عن كل سؤال أو استجواب في خلال 15 يوما. وإذا لم يقتنع النائب برد الحكومة على السؤال يحوله إلى استجواب يمكن على أساسه أن يطرح الثقة بالحكومة أو بوزير معين.

[1] **موقع المجلس النيابي** على الإنترنت.

3 – المناقشة العامة: يمكن أن تحدد المناقشة العامة بقضية، ويمكن أن تكون مفتوحة على كل القضايا والمواضيع إذا لم يتضمن جدول الأعمال ذكر موضوع محدد. وتتقرر جلسات المناقشة من هيئة المكتب كلما دعت الحاجة لذلك، إلا أن المجلس ملزم بعقد جلسة مناقشة عامة أو جلسة تخصص للأسئلة أو جلسة تخصص للاستجوابات بعد كل أربع جلسات عمل.

وجلسات المناقشة مفتوحة لاستيعاب كلمات كل النواب، لذلك تكون عادة مطولة وتمتد على أكثر من يوم، كما يمكن أن تنتهي إلى طلب نائب أو أكثر طرح الثقة بالحكومة أو بوزير معين. وفي مثل هذه الحالة فان التصويت على الثقة يتم بعد خمسة أيام على الأقل، كما يمكن للحكومة أن تواجه المجلس بطلبها طرح الثقة.

الموازنة والقوانين المالية:

ليس للمجلس أثناء مناقشة وإقرار مشروع الموازنة أن يزيد الاعتمادات المطلوبة بدون موافقة الحكومة سواءً كان ذلك بصورة تعديل يدخله عليها أو بطريقة الاقتراح. ويجوز للمجلس إلغاء أو تخفيض الاعتمادات في مشروع الموازنة، كما يجوز له نقل هذه الاعتمادات من بند إلى بند أو من فصل إلى فصل أو من باب إلى باب. يجري التصويت على مشروع الموازنة ومشاريع القوانين المتعلقة بفتح اعتمادات إضافية أو استثنائية بنداً بنداً.

ويصدق المجلس أولاً على قانون قطع الحساب، ثم على موازنة النفقات ثم قانون الموازنة، وفي النهاية على موازنة الواردات. وإذا لم ينته المجلس من درس وإقرار الموازنة بنهاية دورة تشرين الأول يدعو رئيس الجمهورية المجلس فوراً لدورة استثنائية لمتابعة درس الموازنة تستمر حتى آخر كانون الثاني، فإذا انتهت الدورة الاستثنائية هذه ولم يفرغ المجلس من إقرار الموازنة بصورة نهائية جاز لرئيس الجمهورية أن يضع مرسوماً بموافقة مجلس الوزراء من شأنه جعل مشروع الحكومة كما قدمته مرعياً ومعمولاً به، وشرط أن تكون الحكومة أودعت قلم المجلس مشروعها كاملاً قبل بداية العقد بخمسة عشر يوماً على الأقل.

وكل الوسائل السابقة في الرقابة البرلمانية تصبح بلا جدوى إذا تسلمت الكتل النيابية الكبرى السلطة التنفيذية، فحينها تستطيع الحكومة تمرير ما تريد في المجلس النيابي دون الخوف من المساءلة أو الحساب أو حتى طرح الثقة في الحكومة أو أحد أفرادها.

الفصل الثاني

دور السلطة التنفيذية(الرقابة الداخلية)

وهو الدور الذي تباشره السلطة التنفيذية على أجهزتها أي على وحداتها المختلفة. وقد يطلق عليه اسم "الرقابة الحكومية " أي الرقابة التي تفرضها الحكومة على نفسها لغرض التأكد من أن جميع الأعمال الناطقة بها تسير وفقاً للنهج الموضوع، وضمن الأهداف السياسية والاجتماعية والاقتصادية التي خططتها السلطة التنفيذية لنفسها وأمرتها السلطة التشريعية بها، وذلك تفادياً للمساءلة والرقابة التي تفرضها عليها السلطة التشريعية والرأي العام. وفي معظم الدول فان وزارة المالية وهي الوزارة المسؤولة عن بيت المال، تمارس مثل هذه الرقابة في بعض الدول باعتبار أن مراقبو عقد النفقة يمثلون السلطة التنفيذية.

هذا وقد قصد برقابة السلطة التنفيذية، على أجهزتها التنفيذية المختلفة، الرقابة الداخلية وذلك مقابل الرقابة الخارجية التي تجريها السلطة التشريعية، وينصرف هذا النوع من الرقابة على مستوى الأجهزة الحكومية عامة. وتصبح هذه الرقابة من مسؤولية رئيس السلطة التنفيذية، رئيس الدولة، أو رئيس الوزراء أو وزير المالية نيابة عنهما، وذلك وفقاً للتنظيمات الدستورية والإدارية في الدولة.

ويعنى بها تلك الرقابة التي يتولى فيها الرئيس الإداري للوحدة الإدارية ممارسة الرقابة على إعمال إدارته، والتي تسمى الرقابة الذاتية. وكون الرقابة الداخلية وظيفة من وظائف الحكومة، يمكن توزعها إلى:

1- رقابة رئاسية (الذاتية)
2- رقابة وصائية [1].
3- رقابة الأجهزة الإدارية(التنفيذية).

المبحث الأول

الرقابة الرئاسية[2] (الذاتية):

أولاً- مفهوم الرقابة الرئاسية:

يقوم النظام الإداري المركزي فيما يتعلق بتنظيم أعمال المرافق العامة المركزية على أساس التدرج الإداري، أي على أساس قيام درجات هرمية مختلفة يتوزع عليها عمال المرافق المذكورة، وذلك في ظل سلطة رئاسية يتمتع بها الرئيس الإداري الأعلى القائم على رأس هذا

---

(1) شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص 29-31، مرجع سابق.

(2) القباني، بكر، **الرقابة الإدارية**، ص41 وما بعدها، مرجع سابق.

التدرج، وذلك في مواجهة هؤلاء العمال، بحيث يباشرون مهامهم، مع التزامهم بإطاعة الرئيس الأعلى بحكم تبعيتهم له، وهو الأمر الذي يستلزم بالضرورة تمتع الرئيس المذكور بسلطة الرقابة على أشخاص هؤلاء المرؤوسين التابعين والأعمال الصادرة عنهم. مما يفيد وجود تلازم بين المركزية الإدارية والرقابة الرئاسية التي تعتبر أقدم من الرقابة الوصائيه على المرافق العامة اللامركزية، نظراً لأقدمية المركزية الإدارية.

وينفرد الرئيس الإداري الأعلى في ظل نظام التركيز الإداري بسلطة التقرير، وذلك بخلاف الحال في ظل اللامركزية الذي يقوم على أساس أن يعهد إلى العمال التابعين بممارسة بعض سلطات التقرير، مع خضوعهم في نفس الوقت لرقابة سلطة الوصاية. إذ أن الرئيس الإداري يعتبر في هذه الحالة متولياً بواسطة تابعيه تنفيذ أعمال لم يباشرها بنفسه، وذلك بسبب افتقاره إلى التخصص الفني أو الوقت الكافي.

طرفا الرقابة الرئاسية: تصدر هذه الرقابة عن الرئاسة الإدارية في مواجهة المرافق العامة المركزية التابعة لها، وذلك على النحو الآتي:

1- **جهة الرقابة:** تصدر الرقابة الرئاسية على المرافق العامة المركزية عن الرئاسة الإدارية العليا، ومثالها في فرنسا ولبنان ومصر، رئيس الدولة ورئيس مجلس الوزراء وكذلك الوزير الذي يعتبر الرئيس الإداري الأعلى بالنسبة لوزارته والمرافق العامة التابعة لها، على عكس وزير الدولة الذي لا يعتبر بحسب الأصل رئيساً إدارياً، ما لم يخول قانوناً سلطة تصريف بعض الشؤون الإدارية أو إدارة بعض المرافق العامة المركزية. وذلك بخلاف الحال في إنجلترا حيث يكتفي الوزير بإعطاء التوجيه العام لأعمال وزارته، مع مباشرة مهمة الرقابة عن طريق رئيس إداري يعمل داخل الوزارة تحت إشرافه.

2- الجهات المشمولة بالرقابة: يباشر الرئيس الإداري الأعلى الرقابة الرئاسية في مواجهة المرافق العامة المركزية التابعة له، تستوي في ذلك المرافق التي تعمل في ظل نظام المركزية الإداري أو نظام اللامركزية، والذي يقوم على أساس أن يعهد ببعض سلطة التقرير إلى عمال مركزيين، وإن كانوا يعملون باسم الرئيس الإداري الأعلى في ظل رقابته الرئاسية. ولذلك فإن الرقابة الرئاسية لا تمتد إلى عمال المرافق العامة اللامركزية، وذلك نظراً لاستقلال هذه المرافق، وإن كانت تخضع للرقابة الوصائيه.

ثانياً: مبررات الرقابة الرئاسية[1]: تستهدف الرقابة الرئاسية ضمان احترام القانون وحماية المصلحة العامة، أي ضمان المشروعية والملائمة بالنسبة للأعمال الصادرة عن المرافق العامة المركزية المشمولة بهذه الرقابة، وذلك على النحو الآتي:

1- **ضمان احترام القانون العام:** يستهدف الرئيس الإداري الأعلى ضمان عدم مخالفة أية قاعدة قانونية من جانب مرؤوسيه فيما يتعلق بأعمالهم، وذلك على أساس مسؤولية وحدته الإدارية أمام القضاء عن أعمالها المعيبة.

2- **احترام المصلحة العامة:** كما يستهدف الرئيس الإداري الأعلى ضمان المصلحة العامة من جانب مرؤوسيه، وذلك بالنسبة لما يصدر عنهم من أعمال، الأمر الذي يجعل الرقابة الرئاسية رقابة ملائمة، فيجعل للرئيس الإداري مجالاً مرناً عند استعمال سلطته الرقابية.

ومن أهم مظاهر الرقابة الرئاسية لحماية المصلحة العامة تلك التي تتم من أجل توحيد الأساليب المتعلقة بإدارة المرافق المركزية أو توحيد التطبيقات والاتجاهات الإدارية، أو تحسين سير المرافق المذكورة.

ثالثاً: خصائص الرقابة الرئاسية[2]:

للرقابة الرئاسية على المرافق العامة المركزية أربع خصائص أساسية تتمثل في كونها رقابة إدارية، وحكمية، فضلاً عن كونها رقابة داخلية، وشاملة:

1- **رقابة إدارية:** تعتبر الصفة الإدارية سمة من سمات قرارات الرقابة الرئاسية. وذلك نظراً لصدور هذه القرارات عن رئيس إداري في شأن من الشؤون الإدارية، من أجل احترام المشروعية أو الملائمة، فضلاً عن امتدادها إلى تعديل قرارات المرؤوس، وهو الأمر الذي يبعد عن الرقابة الرئاسية صفة الرقابة القضائية.

2- **رقابة حكمية:** تتميز الرقابة الرئاسية على المرافق العامة المركزية بكونها رقابة حكمية، وذلك على عكس الرقابة الوصائيه، فللرئيس الإداري الأعلى ممارسة رقابته الرئاسية على هذه المرافق بقوة القانون، أي ولو لم يوجد نص يسمح بهذه الرقابة للرئيس، سواء في ظل التركيز أو عدم التركيز ومن أجل ذلك توصف الرقابة الرئاسية بأنها الشرعة العامة بالنسبة للمرافق العامة المركزية. وبأنها رقابة مفترضة على أساس عدم استقلال هذه المرافق.

---

[1] الجرف، طعيمة، **القانون الإداري**، ص 357-358، د، ن، القاهرة، د. ط، 1974م.

[2] الطماوي، سليمان، **مبدأ القانون المصري المقارن**، د. ن، ص 63، د. ط، 1959م، وعواضة، حسن، **المالية العامة**، ص 180، مرجع سابق.

3- الرقابة الداخلية: تعتبر الرقابة الرئاسية رقابة داخلية، وذلك نظراً لوحدة جهة هذه الرقابة والجهة المشمولة بها، مما يجعلها بالتالي من قبيل الرقابة الذاتية، وذلك على عكس الرقابة الوصائيه.

4- رقابة شاملة: وكذلك فإن الرقابة الرئاسية على المرافق العامة المركزية تتميز بالشمولية، والدوام والاستمرار وعدم الانقطاع وذلك على عكس الرقابة الوصائيه، إذ يملك الرئيس الإداري مباشرة رقابة عامة في مواجهة تابعيه، وذلك عن طريق ما يصدره إليهم من أوامر ملزمة، وما يباشره من سلطة تنظيم وتأديب. كما أن شمولية الرقابة الرئاسية ترجع أيضاً إلى انصرافها بحسب الأصل إلى سائر أعمال المشمولين بهذه الرقابة. بيد أن شمولية الرقابة الرئاسية لا تعني امتدادها إلى الأعمال التي لا تقبل بطبيعتها الخضوع لمثل هذه الرقابة وهي الأعمال ذات الصبغة القضائية، وكذلك الأعمال المادية والتعاقدية. غير أن الرقابة الرئاسية تمتد إلى القرارات التي تصدر من المرؤوس تمهيداً لإبرام عقد من العقود، كما تمتد إلى سائر الأعمال الإدارية التحضيرية للتعاقد، وعلى أن تتوقف هذه الرقابة بمجرد إبرام العقد صحيحاً من جانب المرؤوس.

رابعاً: وسائل الرقابة الرئاسية:

تقوم الرقابة الرئاسية على أساس تمتع الرئيس الإداري بسلطة كاملة للمرافق العامة المركزية وعمالها، وإن كان قيام هذه السلطة لا يستتبع حتماً حرمان المرؤوسين من مباشرة بعض سلطات التقرير، مع تغليب إرادة الرئيس عند اللزوم على إرادة مرؤوسيه. وتتسع الرقابة الرئاسية لتسري على الأشخاص والأعمال بوجه عام، وهذا ما عليه الفقهاء في فرنسا ولبنان ومصر على السواء[1].

1- الرقابة على الأشخاص:

تعتبر الصفة الإدارية سمة من سمات قرارات الرقابة الرئاسية بالنسبة لتابعيه بسلطة التنظيم والتأديب، فضلاً عن سلطة إصدار التعليمات.

أ- التنظيم والتأديب:

يتمتع الرئيس الإداري الأعلى بسلطة التنظيم الداخلي لإدارته، مع اتخاذ جميع القرارات الإدارية اللازمة، لتعيين العاملين وتوزيع العمل بينهم، ونقلهم وترقيتهم وإنهاء خدماتهم، على أن تمارس هذه السلطة بالطبع في حدود القواعد المقررة بموجب قوانين الوظائف العامة.

---

[1] القباني، بكر، **الرقابة الإدارية**، ص 55-72، مرجع سابق.

كما يتمتع الرئيس الإداري بسلطة توقيع العقاب التأديبي على مرؤوسيه الذين يخلون بمقتضى الواجب الوظيفي، وهذه هي سلطة العقاب الداخلي بالنسبة لعمال المرافق العامة المركزية.

ب- إصدار التعليمات:

المفهوم: يتمتع الرئيس الإداري بالحق في أن يصدر في أي وقت الأوامر الملزمة لمرؤوسيه بغية تعريفهم بما يجب عليها فعله أو الكف عنه، وذلك من أجل تسيير العمل الإداري، على أن يكون لهذا الرئيس ومن يخلفه إلغاء هذه الأوامر عند اللزوم.

وقد تكون أوامر الرئيس الإداري أوامر فردية وهي التي توجه إلى عامل أو عمال معينين، وذلك عن طريق الخطابات أو الإخطارات أو التنبيهات أو الرسائل، وقد تكون أوامر الرئيس الإداري عامة، وهي التي توجه إلى مجموع العاملين أو فئة منهم، وذلك عن طريق الكتب الدورية أو المنشورات التي تعرف اصطلاحاً باسم التعليمات المرفقية وذلك بوصفها ميثاقاً للمرافق العامة المركزية التي يقوم الرئيس الإداري الأعلى على إدارتها. وقد تصدر هذه التعليمات المرفقية من تلقاء نفس الرئيس الإداري أو بناء على طلب مرؤوسيه أو أي ذي شأن.

الطبيعة القانونية: ينكر البعض على التعليمات المرفقية صفة الأعمال القانونية بمقولة أنها عمليات مادية تتمثل في مجرد تقديم إيضاحات أو نصائح آمرة. وذلك نظراً لافتقار هذه التعليمات في رأيهم إلى الجزاء المباشر الذي يكفل حمايتها. غير أنه يلاحظ هنا أن إطاعة تعليمات الرئيس تعتبر من الواجبات القانونية بالنسبة للمرؤوسين مما لا يجعل هذه التعليمات مجرد نصائح آمرة، إذ تقترن مخالفتها بجزاءات تأديبية، وهي وإن لم تكن من الجزاءات المباشرة التي تكره المرؤوس على تنفيذ التعليمات المرفقية بالفعل، إلا أنها تحمل وصف الجزاء على أي حال.

2- الرقابة على الأعمال[1]:

يتمتع الرئيس الإداري الأعلى بسلطات واسعة بالنسبة لما يصدر عن عمال المرافق العامة المركزية من أعمال. وتتمثل هذه السلطات في سلطة التفويض، فضلاً عن سلطة التصديق، وكذلك سلطة إيقاف وإلغاء وتعديل هذه الأعمال، هذا بالإضافة إلى سلطة الحلول. وفيما يلي بيان وسائل الرقابة الرئاسية على الأعمال:

---

(1) القباني، بكر، **الرقابة الإدارية**، ص 63-76، مرجع سابق.

أ-التفويض: يفترض قيام الرئيس الإداري أن يعهد الأول إلى الثاني مباشرة بعض اختصاصاته الإدارية، مع تطلب الحصول منه مسبقاً على إذن مباشر لتصرفات معينة، وذلك قبل مباشرة هذه التصرفات.

ب- التصديق: يفترض التصديق صدور القرار عن المرؤوس، على ألا يصبح قابلاً للتنفيذ إلا باعتماده من جانب الرئيس، وهو الذي يفترض أيضاً سبق التصريح إلى المرؤوس بمباشرة بعض مهام التقرير في ظل الرقابة الرئاسية، ومنها رقابة التصديق.

ج-الإيقاف: يتمتع الرئيس الإداري بحكم رئاسته بسلطة إيقاف ما يصدر عن المرؤوس من قرارات، أي إرجاء تنفيذها مؤقتاً، مع بقائها قائمة. ولذلك فإن الإيقاف غير المؤقت لقرار معين يعتبر بمثابة إلغاء لهذا القرار.

د-الإلغاء: يتمتع الرئيس الإداري أيضاً بسلطة إلغاء قرار المرؤوس وذلك بصفة كلية أو جزئية، بسبب عدم المشروعية أو عدم الملائمة، ويكون ذلك من تلقاء نفس الرئيس الإداري أو بناء على طعن رئاسي. وتعتبر سلطة الإلغاء الرئاسي **رقابة لاحقة،** وذلك بخلاف سلطة إصدار التعليمات بوصفها **رقابة سابقة** تتم قبل قيام المرؤوس بالعمل. وقد يستعين الرئيس الإداري بسلطة إصدار التعليمات من أجل تكليف المرؤوس بإلغاء ما صدر عنه من قرارات غير مشروعة.

هـ-التعديل: فريق من العلماء ينكر على الرئيس الإداري سلطة تعديل أعمال مرؤوسيه، بينما يعترف له آخرون بهذه السلطة. خاصة وأن هذا التعديل لا يعدو أن يكون استعمالاً للسلطة الرئاسية التي يخضع لها المرؤوس.

و- الحلول: تتنازعه **ثلاثة آراء** فيما يتعلق بحلول الرئيس الإداري محل مرؤوسيه.

1- **الرأي الأول:** يذهب إلى جواز قيام الرئيس الإداري بمباشرة أعمال المرؤوس مع اتخاذ القرارات اللازمة.

2- **الرأي الثاني:** ويذهب رأي أخر إلى القول بعد جواز الحلول، وذلك على أساس أنه يتعارض مع مقتضيات التدرج الوظيفي القائم قانوناً على تقسيم المهام والاختصاصات الإدارية بين المستويات الوظيفية المختلفة.

3- **الرأي الثالث:** ويذهب الرأي الغالب إلى القول بضرورة التوفيق بين احترام قواعد الاختصاص، وبين مستلزمات السلطة الرئاسية بوجه عام وذلك فيما يتعلق بسلطة الحلول، وذلك بالسماح للرئيس بالحلول محل مرؤوسيه في ممارسة صلاحياته بعد إنذاره بوجوب ممارستها وامتناعه عن ذلك.

المبحث الثاني

الرقابة الوصائيه

ويشمل هذا النوع من الرقابة ممارسة السلطة التنفيذية الرقابة على المؤسسة العامة في الدولة أو البلديات، تلك المؤسسات التي تتمتع بالشخصية المعنوية وباستقلال مالي وإداري، وهذا النوع من الرقابة تحدده التشريعات وتشير إلى أبعاده، كمناقشة مشروع موازنة هذه المؤسسات وحساباتها الختامية والمصادقة عليهما وفحص التقارير المالية وإجراء التفتيش المالي، وإجراء الرقابة المالية السابقة على بعض أعمالها. وفي بعض الدول يتولى مراقبون ينلدبهم وزير المال والوزير المختص بالوصاية على المؤسسات العامة بإجراء الرقابة على التصرفات المالية في المؤسسات العامة. وفي بعض الأحيان يعتبر هؤلاء المندوبون أعضاء ضمن الجهاز الإداري للمؤسسة، ويتمتعون بسلطات واسعة في ممارسة الرقابة، كما هو الحال في فرنسا[1] وفي لبنان ينص النظام العام للمؤسسات العامة(المرسوم72/4517) على أن يتولى الرقابة باسم وزير الوصاية موظف يسمى "مفوض الحكومة" الذي يحضر جلسات مجلس الإدارة، وله الحق بالتصويت كسائر الأعضاء، كما يمارس الرقابة باسم وزير المالية موظف يسمى "المراقب المالي" الذي يؤشر على جميع المعاملات المالية ودوره شبيه بدور "مراقب عقد النفقات" في الإدارات المركزية.

ويلاحظ أن رقابة الوصاية التي تتولاها السلطة المركزية، قد صنفت في بعض الدراسات باعتبارها وجهاً من أوجه الرقابة الخارجية كونها تقع على المؤسسة من خارجها، إلاّ أني أعتقد تصنيفها على أنها رقابة داخلية باعتبارها رقابة السلطة التنفيذية، سواء فرضت على الأجهزة المركزية للحكومة أو على مستوى الدولة ووفقاً لسلطاتها الرئاسية: التشريعية والتنفيذية والقضائية.

وتتعدد الدول التي تتبع هذه الأجهزة التي تتمثل في مجلس الوزراء كما في الجمهورية العربية السورية والجمهورية اللبنانية وجمهورية اليمن الديمقراطية سابقاً، وهذا يعني عدم وجود رقابة للسلطة التشريعية.

وتوجد بعض الدول العربية تُعهد أجهزة الرقابة المالية إلى رئيس الدولة، كما هو الحال في جمهورية الجزائر والمملكة العربية السعودية[2].

---

(1) كما ورد في مرجع، هيكل، د. خليل، **الرقابة على المؤسسات الإنتاجية والاستهلاكية**، ص141، القاهرة، منشأة المعارف، د. ط، 1971 م.

(2) شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، ص 54، مرجع سابق.

المبحث الثالث

رقابة الأجهزة الإدارية(التنفيذية)

تستمد الرقابة على تنفيذ الموازنة أهميتها من وجوب تنفيذ الموازنة على الوجه الصادرة به إجازة السلطة التشريعية من جهة، ومن وجوب تنفيذها على نحو خال من كل إسراف أو تبذير لأموال الدولة من جهة أخرى. لهذا كان لا بد من إيجاد هذه الرقابة للتأكد من تحقيق هذين الاعتبارين.

وتأخذ الرقابة على تنفيذ الموازنة صوراً متعددة تختلف باختلاف توقيتها: قبل أو أثناء أو بعد تنفيذ الموازنة، وباختلاف الشخص الخاضع لها: إداري أو محاسب، وباختلاف نوع أو طبيعة الرقابة ذاتها: إدارية وتمارسها الجهة الإدارية نفسها، وسياسية ويمارسها البرلمان، ومستقلة وتمارسها هيئة مستقلة عن الإدارة وعن البرلمان، وقد تكون هذه الهيئة المستقلة جهازاً قضائياً أو جهازاً إدارياً. وقد لا تقتصر الرقابة على التأكد من صحة الدفاتر والمستندات الحسابية وسلامة تطبيق القوانين واللوائح المالية فحسب، ولكنها تتعدى كل ذلك إلى محاولة تقييم نشاط الدولة المالي نفسه.

وتنصب على تنفيذ كل من الإيرادات والنفقات. وتتمثل في رقابة الرؤساء من موظفي الحكومة على مرؤوسيهم، ورقابة موظفي وزارة المالية أو الخزانة عن طريق السكرتيرين الماليين ومديري الحسابات على عمليات المصروفات التي يأمر بدفعها الوزراء المختصون أو من ينيبون عنهم.

وتمارس الرقابة الإدارية من الناحية العملية بطريقتين أساسيتين فهي، إما رقابة موضوعية وإما رقابة على أساس المستندات. والرقابة الموضوعية، أو المكانية تعني انتقال الرئيس إلى موقع عمل المرؤوس ليدقق في أعماله، كأن ينتقل مدير المالية العامة إلى مكاتب رؤساء المصالح، ورئيس المصلحة إلى مكاتب رؤساء الدوائر، ورئيس الدائرة إلى مكاتب سائر الموظفين التابعين له. أما الرقابة على أساس المستندات، فتعني فحص الرئيس لأعمال مرؤوسيه من خلال التقارير والوثائق التي يرسلها هؤلاء الأخيرون إليه.

والرقابة الإدارية لا تعدو أن تكون رقابة من الإدارة على نفسها أي رقابة ذاتية أو داخلية طبقاً للقواعد التي تضعها السلطة التنفيذية، ولهذا فإنها لم تعد كافية في الدول المعاصرة للتأكد من حسن التصرف في الأموال العامة، وذلك بالنظر لما كشفت عنه معظم التطبيقات المالية من أن ترك الإدارة تراقب نفسها بنفسها في هذا المجال لم يعد أمراً مقبولاً لكثرة ما لوحظ فيها من مظاهر التسيب، بل والانحراف المالي والتي كان مصدرها الأول والأساسي يكمن في انعدام

الإشراف والرقابة على السلطة التنفيذية في قيامها بتنفيذ الموازنة، وبالتالي فقد دعت الحاجة إلى ضرورة إيجاد رقابة مستقلة وغير خاضعة لها.

ويقوم بهذه الرقابة موظفون في الإدارات أو هيئات رقابة مختصة، وفي الغالب تكون مسبقة أي قبل عمليات التنفيذ أو أثناء ذلك، وهي تقع في معظمها على الإنفاق، مع الإشارة إلى أن مراقبة تنفيذ الواردات تؤمن في بدء العمليات من قبل جهاز مراقبة التحقق الذي يراقب عمليات طرح الضرائب والرسوم التي تتولى أمرها المديرية العامة لوزارة المالية (المادة 39 من قانون المحاسبة العمومية) وتتناول مهام مراقب التحقق دراسة الملف الذي سبق لمراقب الضرائب في مصلحة الواردات أن درسه وأعده.

أما بالنسبة للجباية، فهناك أيضاً جهاز يؤمن الرقابة على عمليات تحصيل الضرائب والرسوم تنفيذاً لأحكام المادة 44 من القانون المذكور أعلاه بالإضافة إلى ما ذكر على كل رئيس ممارسة الرقابة على الموظفين التابعين له وذلك، للتأكد من حسن قيامهم بواجباتهم وللاطلاع على مدى احترامهم للقوانين والأنظمة المرعية. وفي إطار الرقابة الإدارية ستتم معالجة:

المطلب الأول: رقابة وزارة المالية[1]

إن رقابة وزارة المالية، تشمل رقابة تنفيذ كل من الواردات والنفقات، فضلاً عن مراقبة عقد النفقات.

وفيما يلي نعرض لعمليات تنفيذ الموازنة الخاصة بعمليات النفقات وبعمليات الإيرادات.

البند الأول- عمليات النفقات:

إن إجازة البرلمان لاعتمادات النفقات لا يعني التزام الحكومة بإنفاق جميع مبالغ هذه الاعتمادات، لكنه يعني الترخيص لها بأن تنفق في حدود هذه المبالغ على الوجوه المعتمدة من أجلها، وعدم تجاوز هذه الحدود قبل موافقة البرلمان على هذا التجاوز، وهي تستطيع دائماً عدم إنفاق هذه المبالغ كلها أو بعضها إذا لم تدعُ إلى ذلك حاجة[2].

وتستهدف عمليات النفقات منع أية إساءة استعمال لأموال الدولة ووضع رقابة على تنفيذ الموازنة العامة. ويتحقق هذا الهدف بتعدد الخطوات التي لا بد من إجرائها حتى يخرج مبلغ ما من خزانة الدولة من جهة، وبأن يختص بهذه الخطوات موظفون مختلفون وتابعون لجهات متعددة من جهة أخرى. وفضلاً عن هذا فإن في تعدد خطوات عملية الصرف ما يحقق الوضوح،

---

[1] مقلد، د. عاطف مرتضى، **المالية العامة الموازنة ومصادر تمويلها**، ص 70-73، د. ن، د. م، ط 1، 1415 هـ - 1994م. و عواضة، د. حسن، **المالية العامة**، ص 254 وما بعدها، مرجع سابق.

[2] ويلاحظ ما سبق أن ما ذكرناه يتعلق بالاعتمادات التقديرية، والتي يجوز للحكومة تجاوزها دون الحصول على موافقة سابقة من البرلمان.

ويحدد اللحظة التي تصبح فيها ذمة الدولة مشغولة بدين ما والوقت الذي يتعين على الدولة فيه قضاء هذا الدين بدفع مبلغه إلى صاحب الحق فيه، أي دائن الدولة[1]. وتبدأ تلك الخطوات بالارتباط بالنفقة. ثم تحديدها، فالأمر بدفعها وأخيراً صرف مبلغها[2]. وقد نص قانون المحاسبة العمومية في لبنان في المادة 54 منه على أربع خطوات:

أولاً: عقد النفقة (الارتباط بالنفقة):

وهو ينشأ إما نتيجة اتخاذ السلطة الإدارية لقرار بالقيام بعمل ما يتضمن إنفاقاً من جانب الدولة، وإما نتيجة واقعة معينة يترتب عليها التزام الدولة بإنفاق مبلغ ما. ومثال النوع الأول من الارتباط، القرار الصادر بالقيام ببعض أعمال المنفعة العامة، ومثال النوع الثاني، التزام الدولة بدفع مبلغ تعويض عن خطأ معين تسأل عنه، كأن تتسبب سيارة حكومية في إصابة مواطن، ففي هذه الحالة ينشأ الارتباط بالنفقة نتيجة هذه الواقعة المادية، ويعتبر الارتباط في هذه الحالة غير إرادي، بينما يعتبر إرادياً في النوع الأول.

وقد عرفت المادة 55 من قانون المحاسبة العمومية في لبنان عقد النفقة بأنه "القيام بعمل من شأنه أن يرتب ديناً على الدولة". أما صلاحية عقد النفقة فتعود "للوزير المختص ما لم ينص القانون على خلاف ذلك" (المادة 56). أما الحالات التي أجيز فيها عقد النفقات عن غير طريق الوزراء فأهمها:

– صفقات اللوازم والأشغال والخدمات، والتي يبت فيها المدير المختص أو رئيس المصلحة في حال عدم وجود مدير إذا كانت قيمتها لا تتجاوز 10.000.000 ليرة، والمدير العام إذا كانت قيمتها تزيد على 10.000.000 ليرة، ولا تتجاوز 35.000.000 ليرة، والوزير في الحالات الأخرى (المادة 133).

– الاتفاقات الرضائية، ويعقدها المدير أو رئيس المصلحة في حالة عدم وجود مدير إذا كانت قيمتها لا تتجاوز 10.000.000 ليرة، والمدير العام إذا كانت قيمتها تزيد على 10.000.0000 ليرة ولا تتجاوز 35.000.000 ليرة، والوزير في الحالات الأخرى (المادة 148).

---

[1] إلاَّ أن تعدد خطوات الصرف على النحو الذي سنراه يعد مصدراً من مصادر الروتين الحكومي، مما يتسبب في تعطيل الأعمال وقلة الإنتاج ولا يجد تبريراً له، من هذه الوجهة، إلاَّ في إحلال صيانة أموال الدولة المحل الأعلى عن كل ما عداها.

[2] ويستخدم **الفقه والتشريع اللبناني** مصطلحات عقد النفقة، تصفية النفقة، صرف النفقة، ودفع النفقة على التوالي بالمقابلة لهذه المصطلحات.

- الصفقات بموجب بيان أو فاتورة ويعقدها رئيس الوحدة المختصة إذا كانت قيمتها لا تتجاوز 750.000 ليرة، أو إذا كانت أسعار المواد المراد شراؤها محددة في تعريفة صادرة عن الإدارة أو هيئة دولية معترف بها ويتعذر الحصول على سعر أدنى لها (المادة 51).

وبالطبع فإن عاقد النفقة يجب عليه أن يتقيد بالاعتماد المفتوح في الموازنة حيث أنه "لا تعقد النفقة إلا إذا توافر لها اعتماد في الموازنة، ولا يجوز استعمال الاعتماد لغير الغاية التي أرصد من أجلها"[1] (المادة 57). وأما المخالفة فللإدارة أن تتخذ منها الموقف اللازم من الموظف الذي ارتكبها. وقد نصت المادة 112 من قانون المحاسبة العمومية في لبنان على أن "الوزير مسؤول شخصياً على أمواله الخاصة عن كل نفقة يعقدها متجاوزاً الاعتمادات المفتوحة لوزارته مع علمه بهذا التجاوز، وكذلك عن كل تدبير يؤدي إلى زيادة النفقات التي تصرف من الاعتمادات المذكورة إذا كان هذا التدبير غير ناتج عن قواعد تشريعية سابقة. ولا تحول هذه المسؤولية دون ملاحقة الموظفين الذين تدخلوا بعقد النفقة، وتصفيتها، وصرفها، أمام ديوان المحاسبة ما لم يبرزوا أمراً خطياً من شأنه إعفاؤه من المسؤولية".

ثانياً: تصفية النفقة (تحديد النفقة):

ويقصد بها القرار الصادر بتحديد المبلغ الذي تلتزم الدولة بدفعه نتيجة النفقة السابق الارتباط بها. ويتضمن هذا القرار أيضاً التأكد من أنه لم يسبق دفع المبلغ من قبل، وأن الدائن ليس مديناً للدولة بشيء حتى يمكن إجراء مقاصة بين الدينين. وتبرر خطوة تحديد النفقة وانفصالها عن خطوة الارتباط بالنفقة، أنه في كثير من الأحوال تقدم الإدارة على الارتباط بنفقة ما دون أن تعرف على وجه الدقة المبلغ الذي تلتزم بدفعه نتيجة لهذا الارتباط إلا بعد تمام تنفيذ العمل موضوع الارتباط، والتوصل إلى التحديد الفعلي لهذا المبلغ. ذلك أنه من القواعد المالية المقررة أن يكون الدفع بعد انتهاء الأعمال، أي أنه يتعين على دائن الدولة أن ينهي أعماله التي تسببت في دائنيته قبل أن تقوم الدولة بدفع المبالغ المدينة بها إليه نتيجة لهذه الأعمال.

وفي لبنان عرَّف قانون المحاسبة العمومية تحديد النفقة أو تصفيتها بأنها "إثبات ترتب الدين على الدولة، وتحديد مقداره، واستحقاقه وعدم سقوطه بحكم مرور الزمن أو بأي سبب آخر" (المادة 73).

هذا التثبت يتم بالاستناد إلى وثائق تثبت الارتباط بالنفقة أو عقدها أصلاً، وكذلك ما يثبت إنجاز الخدمات وتنفيذها طبقاً للشروط المتفق عليها. وتختلف وثائق الإثبات باختلاف نوع

---

[1] فإذا عقدت نفقة دون حجز الاعتماد من قبل المحاسب والموافقة عليه من مراقب عقد النفقات، وترتب حق للغير، فيجب صرف النفقة على سبيل التسوية، على أن يلاحق المسؤولون عن المخالفة أمام ديوان المحاسبة (مجموعة **آراء ديوان المحاسبة** لعام 1967، ص 43). مذكور في د. عواضة ود. قطيش، **المالية العامة**، ص 183، مرجع سابق.

النفقة كما حددتها القوانين والأنظمة النافذة. وقد نصت المادة 75 من قانون المحاسبة العمومية على أن "تحدد هذه المستندات بالنسبة لكل نوع من أنواع النفقات بقرار من وزير المالية يتخذ بعد استطلاع رأي ديوان المحاسبة، وينشر في الجريدة الرسمية".

"ويتولى التصفية المحاسب المختص أو من يفوض إليه ذلك بموافقة رئيسه التسلسلي. ويتولى محاسب مديرية المالية العامة تصفية النفقات التي تصرف من باب الديون المتوجبة الأداء" (المادة 74).

ثالثاً: صرف النفقة:

وهو قرار صادر من الجهة الإدارية المختصة يتضمن أمراً بصرف النفقة التي ارتبطت بها الإدارة والتي سبق تحديدها. وغالباً ما يصدر هذا الأمر في وقت واحد مع القرار الصادر بتحديد النفقة.

ويقوم بإصدار الأمر بالدفع وكذلك بالارتباط بالنفقة وبتحديدها رئيس الجهة الإدارية القائمة بالنفقة، أي الوزير أو من ينوب عنه من وكلاء الوزارة ورؤساء المصالح التابعة لهم. ويجب عليهم مراعاة القواعد المالية المقررة[(1)].

وقد حددت المادة 78 من قانون المحاسبة العمومية اللبناني عملية صرف النفقة بأنها "إصدار حوالة تجيز دفع قيمتها". هذا وقد أوجبت المادة 82 على الآمر بالصرف أن يتثبت من الأمور التالية:

- اقتران معاملة عقد النفقة بتوقيع المرجع الصالح للعقد وتأشير مراقب عقد النفقات.
- انطباق تنسيب النفقة على معاملة العقد.
- صحة حسابات النفقة.
- انطباق معاملة التصفية على القوانين والأنظمة المالية فقط.

و"يتولى إصدار حوالات الصرف باسم وزير المالية، رئيس مصلحة الصرفيات[(2)] في وزارة المالية، ولهذا الموظف أن يفوّض بعض صلاحياته إلى موظفين تابعين لمصلحته، شرط أن يكونوا من الفئة الثالثة على الأقل، كما له أن يعهد بتمثيله في بعض الوزارات إلى موظفين من مصلحته يتولون التدقيق محلياً في المعاملات وتحضير الحوالات. ويمكن عند الاقتضاء، أن يعهد بمهمة إصدار الحوالات في الإدارات العامة والمحافظات ما عدا محافظة بيروت إلى

(1) وبخاصة ألا يستخدم اعتماد في غير ما خصص له، وألاّ يتجاوز اعتماد إلاّ بإذن من السلطة التشريعية.

(2) "جرت إعادة تنظيم لوزارة المالية بالقانون المنفذ بالمرسوم رقم 83/185 حيث أصبحت المصلحة مديرية، لكن لم يتغير اسم الذي يشغل المديرية، فبقي اسمه "رئيس مصلحة". د. عواضة، د. قطيش، **موجز في المالية العامة**، ص 111، مرجع سابق.

موظفين من الفئة الثالثة على الأقل تابعين لملاك وزارة المالية، على أن يتم ذلك بمرسوم" (المادة 79).

و"تنظم الحوالة باسم الدائن ولو عُيّن وكيلاً أو مندوباً عنه للقبض، وباسم الورثة في حال وفاته. وتنظم باسم رئيس مصلحة الخزينة، إذا كانت الدولة صاحبة الدين، وباسم المحتسب المختص إذا كان صاحب الدين بلدية أو مؤسسة عامة. وتنظم باسم المحافظ المختص إذا كانت تتعلق بمبالغ تعود لقرى ليس لها بلديات، على أن يودع المبلغ أمانة باسم المحافظ لدى محتسب القضاء المركزي" (المادة 84). وطبقاً للمادة 85، يمكن تنظيم الحوالة باسم معتمد للقبض تعينه الإدارة المختصة، فيما يتعلق برواتب الموظفين ونفقاتهم ومعاشات التقاعد. وباسم الموظف الذي دفع المبلغ من ماله، فيما يتعلق بأجور النقل، وبعض النفقات النثرية. وباسم القيّم على السلفة، فيما يتعلق بالنفقات التي يدفعها من أصلها. ويمكن بناء على طلب الإدارة المستملكة، أن تنظم الحوالات المتعلقة بتعويضات الاستملاك باسم محتسب القضاء الذي تقع فيه العقارات بقرار من وزير المالية.

أما "إذا فُقدت حوالة، أعطي صاحبها نسخة عنها، بناء على طلب منه يبين فيها أسباب الفقدان، وعلى شهادة خطية من المحتسب المركزي بأن الحوالة لم تدفع وبأنه أخذ علماً بوجوب عدم دفعها" (المادة 88).

و"على الآمر بالصرف أن ينجز معاملة الصرف في مهلة سبعة أيام من تاريخ ورودها إليه، وتمدد هذه المهلة إلى عشرة أيام فيما خص معاملات صرف الرواتب. أما إذا احتاج الآمر بالصرف إلى طلب إيضاحات خطية من الإدارة المختصة فيعطى مهلة خمسة أيام تبدأ من تاريخ ورود هذه الإيضاحات إليه وذلك لمرة واحدة" (المادة 79).

رابعاً: دفع النفقة (الصرف):

ويقصد به الدفع الفعلي للمبلغ الصادر به أمر الدفع إلى صاحب الحق فيه، أي دائن الدولة. وغالباً ما يتم هذا في صورة إذن أو شيك على البنك المركزي الذي تحتفظ فيه الدولة بحساباتها.

ويقوم بالصرف موظفون تابعون لوزارة الخزانة، موجودون في إدارات الحسابات بالوزارات والمصالح العامة. وعلى هؤلاء الموظفين قبل صرف المبالغ الصادرة بها أوامر الدفع التحقق من شخصية الدائن وأهليته القانونية، وأخذ إيصال منه باستلام المبلغ الدائن به للدولة من جهة، والتحقق من سلامة أمر الدفع ومراعاته للقواعد المالية المقررة، وخاصة وجود اعتماد يسمح بالصرف من جهة أخرى.

وفي لبنان يقوم بتنفيذ مرحلة الدفع المحتسب[1] المختص. وتنحصر رقابة المحتسب بالمسائل الشكلية دون التعرض لرقابة النفقة من الناحية القانونية، والتي هي منوطة منذ البدء بتنفيذ العقد بآمري الصرف.

وقد نصت المادة 89 من قانون المحاسبة العمومية على أن "تصبح الحوالة صالحة للدفع بعد تأشير المحتسب المركزي، أو من يفوض إليه ذلك بموافقة المدير العام المختص. وعلى هذا الموظف:

أ- أن يرفض التأشير وأن يعيد الحوالة إلى مصدرها مع بيان أسباب الرفض في الحالات الآتية:

أولاً: إذا كانت الحوالة غير مذيلة بتوقيع المرجع الصالح لإصدارها.

ثانياً: إذا كانت الأوراق المثبتة للنفقة غير مربوطة بالحوالة.

ثالثاً: إذا كان اسم صاحب الدين، أو موضوع النفقة، أو مقدارها غير منطبق على الأوراق المثبتة.

ب – إنجاز المعاملة ووضع أمر الدفع العائد للحوالة تحت تصرف الإدارة المختصة في مهلة ثلاثة أيام من تاريخ ورودها".

و"على أمين الصندوق أن يتحقق على مسؤوليته قبل الدفع من هوية صاحب المال وصحة توقيعه". و"إذا كان المبلغ مستحقاً لشخص متوفى، فعلى أمين الصندوق أن يطلب من أصحاب الحق المستندات الرسمية التي تثبت صفتهم" (المادتين 186، 187).

وقد كانت الصناديق التي تتولى دفع الحوالات إلى أصحاب الاستحقاق صناديق الخزينة في العاصمة وصناديق المحتسبيات. أما بعد إنشاء مصرف لبنان المركزي، وابتداء من أول نيسان عام 1964، أصبحت هذه الحوالات تصدر عن صناديق المصرف المركزي.

هذا و"يمكن تأدية بعض النفقات بدون حوالة دفع مسبقة على أن تنظم الحوالة فيما بعد على سبيل التسوية" (المادة 93). وتؤدى هذه النفقات بواسطة سلفات دائمة أو طارئة تسمى سلفات موازنة وتعطى وفقاً لقواعد قانون المحاسبة العمومية (المواد من 95 إلى 110) ضمن الاعتمادات المرصدة في الموازنة.

ويمثل الفصل فيما يتعلق بعمليات النفقات بين الاختصاص الإداري، الخطوات الثلاث الأولى، والاختصاص الحسابي، الخطوة الأخيرة، ضمانة كبيرة ضد ارتكاب أية مخالفة مالية نظراً إلى أن الاختصاص الحسابي معهود به إلى موظف غير تابع للجهة الإدارية القائمة بالنفقة، وإن كان يعمل بها، بل لجهة أخرى مستقلة عنها هي وزارة الخزانة، مما يكفل الاستقلال اللازم

[1] ويفرق **القانون اللبناني** بين المحتسب والمحاسب في حين يطلق اسم المحاسب على الاثنين في الدول الأخرى.

لمباشرة عمله في مواجهة الجهة القائمة بالنفقة. وفضلاً عن هذا فإن تركيز جميع عمليات الصرف في الدولة في أيدي موظفين تابعين لجهة واحدة، هي وزارة الخزانة. يساعد هذه الجهة على قواعد توقيت عمليات الصرف مع عمليات الحصول على إيرادات نظراً لمعرفتها بمجموع المبالغ اللازم صرفها، وكذلك معرفتها بمجموع المبالغ التي دخلت خزانة الدولة بصفة إيرادات عامة.

وقد نصت المادة 168 من قانون المحاسبة العمومية في لبنان أنه "لا يجوز الجمع بين وظيفة المحتسب وأي وظيفة لها علاقة بطرح الواردات أو أي وظيفة لها علاقة بعقد النفقات أو تصفيتها أو صرفها".

البند الثاني- عمليات الإيرادات:

تختلف القيمة القانونية لإجازة السلطة التشريعية للإيرادات الواردة في الموازنة عن قيمتها فيما يتعلق بإجازة النفقات. فبينما تعني إجازتها للنفقات الترخيص للحكومة بالإنفاق في حدود مبالغ الاعتمادات، فإن إجازتها للإيرادات تنشئ التزاماً على عاتق الحكومة، بمرافقها وهيئاتها العامة، بتحصيل جميع المبالغ الواردة في الإيرادات بحيث لا تملك هذه عدم تحصيل جزء منها، وإلا تكون قد ارتكبت خطأ تحاسب عليه أمام البرلمان. أما الأساس القانوني لتحصيل الحكومة لإيرادات الضرائب والرسوم فمنشؤه القوانين الوضعية المختلفة السارية في الدولة.

وتنفيذ الإيرادات تستوجب أيضاً الفصل بين الاختصاص الإداري والاختصاص الحسابي، إلا أن مدى هذا الفصل والقواعد المتبعة في كل منهما، فهو يختلف باختلاف نوعي الضرائب المباشرة وغير المباشرة.

وفي لبنان يتم تنفيذ الإيرادات وفقاً للمبادئ القانونية في مرحلتي التحقق والجباية[1]. ويتولى أعمال التحقق الضريبي موظفون إداريون، في حين يقوم بأعمال التحصيل والجباية المحتسبون. و "لا يجوز تحصيل أي ضريبة أو رسم م لم تجز السلطة التشريعية ذلك بموجب قانون الموازنة أو أي ضريبة أو رسم ما لم تجز السلطة التشريعية ذلك بموجب قانون الموازنة أو أي قانون آخر. ويلاحق المخالف وفقاً لقواعد المادة 361 من قانون العقوبات" (المادة 40 من قانون المحاسبة العمومية). و"تحصل الضرائب والرسوم بالاستناد إلى جداول التكليف أو أوامر القبض التي طُرحت بموجبها إلا إذا كانت من النوع الذي يؤديه المكلف مباشرة بواسطة إلصاق

---

[1] شيحة، د. مصطفى رشدي، **التشريع الضريبي اللبناني**، الدار الجامعية، بيروت، د.ط، 1994م. وعوض الله، د. زينب، **التشريع الضريبي اللبناني**، الدار الجامعية، بيروت، د.ط، 1995م.

الطوابع أو الأوراق المماثلة. ولا يجوز لغير المحتسبين ومعاونيهم أن يؤمنوا تحصيل الضرائب والرسوم وسواها من الواردات العمومية" (المادة 41).

و"يتولى طرح الضرائب المباشرة، التي تجبى بموجب جداول تكليف، الدائرة المالية المختصة في كل محافظة، ويعطى هذه الجداول القوة التنفيذية رئيس مصلحة الواردات، ويتولى طرح الضرائب والرسوم الأخرى رئيس الدائرة المالية أو الوحدة المختصة في كل محافظة بموجب أوامر قبض تصدر عنه. ويتولى فرض الغرامات المرجع الذي يتولى طرح الضريبة أو الرسم، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك" (المادة 33).

البند الثالث: الاختلافات بين الأرقام التقديرية والأرقام الفعلية في جانبي النفقات والإيرادات:

تجدر الإشارة هنا إلى أنه وإن كانت عمليات التقدير والتنبؤ تسود الجانب التحضيري من دورة الموازنة في مرحلتي إعداد النفقة والإيراد واعتمادهما لفترة مقبلة، فإن على مرحلة التنفيذ أن تواجه شتى النتائج التي تترتب على مقارنة التقديرات بالواقع. وتختلف طريقة المواجهة هنا تبعاً لنوع الاختلافات الناشئة، والتي قد تكون بين الأرقام التقديرية والأرقام الفعلية في جانب النفقات، وقد تكون في جانب الإيرادات.

وبالنسبة لجانب النفقات، فإن أسلوب مواجهة هذه الاختلافات تتوقف على مدى التخصيص في اعتمادات النفقات. فإذا كانت السلطة التشريعية تعتمد جانب النفقات كمبلغ إجمالي، ولرئيس السلطة التنفيذية أو من ينوب عنه، وزير المالية أو الخزانة، سلطة توزيع هذه الاعتمادات على الوزارات والوحدات الإدارية والإنتاجية المختلفة، فإن أخطاء التقدير هنا بالزيادة أو النقص قد تعوض بعضها بعضاً دون أن يتأثر البرنامج الكلي للحكومة. أما إذا كانت السلطة التشريعية تعتمد جانب النفقات لكل وزارة على حدة، أو نوع من أنواع الإنفاق، فهي بذلك تخصص كل مبلغ معتمد لنوع معين من النفقة، وبالتالي لا يمكن التعديل في هذا التوزيع المعتمد سواء بالزيادة أو النقص إلاَّ بموافقة هذه السلطة. وتختلف الإجراءات المتبعة للحصول على اعتماد من السلطة التشريعية بتعديل جانب من النفقات العامة من دولة إلى أخرى. فقد يُسمح للسلطة التنفيذية بنقل مبلغ من نوع لآخر، أو من بند إلى آخر داخل نفس الباب دون موافقة سابقة من السلطة التشريعية. وقد يخصص في موازنة كل وزارة مبلغ من المال بصفة احتياطي للسحب منه في حالة نقص النفقات المقدرة عن المصروفات المحققة، على أن تضيف إليه الوزارة إذا ما زادت النفقات التقديرية عن الفعلية، وقد تأخذ الدولة بنظام الموازنات المعدلة، ومضمونه أنه إذا ما تبينت السلطة التنفيذية ضرورة تجاوز الأرقام الفعلية عن الأرقام التقديرية، فلا تتقدم بطلب لاعتمادات إضافية، ولكن عليها أن تتقدم للسلطة التشريعية بموازنة كاملة مصححة للموازنة الأولى لمناقشتها واعتمادها.

أما بالنسبة لجانب الإيرادات، فقد تحدث الاختلافات المشار إليها في الكثير من أنواعها بحيث تعوض أخطاء التقدير بعضها البعض، بمعنى أن الأخطاء بالزيادة تلغي الأخطاء بالنقص ولا يترتب على ذلك إعاقة لعمليات التمويل المطلوب للإنفاق العام. وقد يزيد المجموع الإجمالي لجانب الإيرادات الفعلية عن الإيرادات المقدرة، فيتم التصرف في هذه الزيادة الإجمالية تبعاً للنظم والقوانين المعمول بها في كل دولة على حدة. أما إذا ترتب على أخطاء التقدير أن انخفض مجموع جانب الإيرادات الفعلية، بما في ذلك عمليات الاقتراض، عن الإيرادات المقدرة وبالتالي عن المبالغ اللازمة لتمويل الإنفاق العام المعتمد، فإن على الدولة، السلطة التنفيذية ممثلة في الحكومة، في هذه الحالة، وفقاً للقواعد التنظيمية والقانونية المتبعة، أن تفرض ضرائب جديدة، أو تزيد من أسعار الضرائب القائمة، أو تسحب من الأموال الاحتياطية، أو تطرق سبيل الائتمان، وعلى الأخص القروض العامة.

المطلب الثاني: رقابة ديوان المحاسبة

إن الغاية من إيجاد ديوان المحاسبة، هي إسناد مهمة الرقابة على تنفيذ الموازنة إلى هيئة عليا ذات اختصاص وتجرد، طالما أن السلطة الرقابة الأساسية وهي السلطة التشريعية ليست قادرة في الواقع على ممارسة هذه المهمة.

وقد رأينا أن الرقابة الأساسية على تنفيذ الموازنة هي، في الأصل، من اختصاص السلطة التشريعية. وتعذر تدقيق المستندات المالية والحسابية المعقدة من قبل هذه السلطة، أمر جعلها تستعين بهيئة عليا ذات اختصاص وتجرد، ومستقلة عن تأثير السلطتين التشريعية والتنفيذية، تتولى الرقابة، وتعرض نتائجها على البرلمان الذي يعود إليه، مبدئياً، الكلمة الفصل في الموضوع. هذه الهيئة العليا تختلف، من حيث التركيب والصلاحيات باختلاف البلدان.

أما في لبنان، فقد أنيطت الرقابة المشار إليها بهيئة عليا، قضائية وإدارية، هي "ديوان المحاسبة".

البند الأول: مهام ديوان المحاسبة

تنظمها المواد التالية من المرسوم الاشتراعي رقم 82 تاريخ 16/ 9/ 1983:

المادة 1– ديوان المحاسبة محكمة إدارية تتولى القضاء المالي، مهمتها السهر على الأموال العمومية والأموال المودعة في الخزينة وذلك:

- بمراقبة استعمال هذه الأموال ومدى انطباق هذا الاستعمال على القوانين والأنظمة المرعية الإجراء.
- بالفصل في صحة وقانونية معاملاتها وحساباتها.

- بمحاكمة المسؤولين عن مخالفة القوانين والأنظمة المتعلقة بها.

يرتبط ديوان المحاسبة إدارياً برئيس مجلس الوزراء، ومركزه بيروت.

المادة 30- لديوان المحاسبة وظيفتان: وظيفة إدارية، ووظيفة قضائية.

فالوظيفة الإدارية يمارسها برقابته المسبقة على تنفيذ الموازنة وبتقارير ينظمها عن نتائج رقابته المسبقة والمؤخرة، وبإبداء الرأي في الأمور المالية.

والوظيفة القضائية يمارسها برقابته على الحسابات وعلى كل من يتولى استعمال أو إدارة الأموال العمومية والأموال المودعة لدى الخزينة.

المادة 56- كما عدلت بالقانون رقم 393 تاريخ 1995/1/12.

الغاية من الرقابة على الحسابات البت في صحة حسابات المحتسبين واي شخص يتدخل في قبض الأموال العمومية والأموال المودعة في الخزينة أو في دفعها دون أن تكون له الصفة القانونية مع مراعاة القرارات النهائية الصادرة عن ديوان المحاسبة بالنسبة لحسابات السنوات السابقة، يمارس ديوان المحاسبة رقابته على الحسابات اعتبارا من حسابات السنة 1991.

المادة 59- تشمل الرقابة على الموظفين أعمال كل من يقوم بإدارة أو استعمال الأموال العمومية والأموال المودعة في الخزينة وكل من يقوم بعمليات القبض والدفع لحساب الخزينة أو لصالحها أو بمسك حساباتها وكذلك أعمال كل من يتدخل في إدارة الأموال المذكورة وفي القيام بالعمليات السالفة الذكر دون أن تكون له الصفة القانونية أو يساهم في الأعمال والعمليات المشار إليها سواء بإجراء الأعمال التحضيرية لها أو مراقبتها أو بالتصديق عليها.

يعتبر بحكم الموظف في تطبيق أحكام هذه الرقابة كل شخص من غير الموظفين عهد اليه تولي المهام المنصوص عليها في الفقرة الأولى من هذه المادة سواء أكان ذلك بالتعيين او بالانتخاب او بالتعاقد بما في ذلك أعضاء الهيئات التقريرية بمناسبة توليهم المهام المذكورة وكل شخص من غير الموظفين تولى هذه المهام أو تدخل أو ساهم فيها دون صفة قانونية.

أولاً: في تنظيم ديوان المحاسبة الداخلي:

إن تنظيم ديوان المحاسبة يدلّل صراحة على طابعه القضائي. فهو كمحاكم الاستئناف والتمييز يؤلف مبدئياً من غرف عدة، لها رؤساء ومستشارون. ويرأس هيئة الديوان رئيس أول، ويمثل الحكومة لديه نيابة تتولى الإدعاء العام، ويلحق بالديوان مراقبون ماليون، يعاونون المستشارين في تدقيق المعاملات وإجراء الدروس.

وهكذا نص القانون في لبنان على أن يتألف الديوان من قضاة ومراقبين ومدققي حسابات ويلحق به موظفون إداريون وتكون لديه نيابة عامة مستقله. ويطبق مبدئياً على القضاة – وهم الرئيس ورؤساء الغرف والمستشارين ومعاونو المدعي العام– وعلى النائب العام، نظام القضاة، ويلحق بالديوان موظفون إداريون يطبق عليهم وعلى المراقبين نظام موظفي الدولة. ويتضمن

ملاك ديوان المحاسبة حالياً 36 قاضياً (رئيس، مدعي عام، 6 رؤساء غرف، 25 مستشار، 3 معاونو مدعي عام)، و50 مراقباً، و 33 موظفاً إدارياً و30 مدقق حسابات و8 موظفين في دائرة النيابة العامة 19 في دائرة كتابة الضبط و13 في دائرة المحفوظات والتوثيق.

وقد حدّدت المادة الأولى من المرسوم الاشتراعي رقم 83/82، بصورة عامة، ماهية الديوان ومهمته، بأنه "هيئة – قضائية إدارية – مرتبطة، إدارياً، برئيس مجلس الوزراء[1]، مهمتها السهر على إدارة الأموال العمومية، وذلك بمراقبة استعمالها بالفصل في صحة حساباتها، وقانونية معاملاتها، وبمحاكمة المسؤولين عن مخالفة القوانين والأنظمة المتعلقة بها".

ثانياً: في حصانات أعضاء الديوان وامتيازاتهم:

يتمتع أعضاء ديوان المحاسبة، رئيساً ومستشارين، وكذلك المدعى العام ومعاونه، بامتيازات وحصانات هامة، تجعلهم بمأمن من كل تأثير وبمعزل عن كل نفوذ خارجي.

وقد نصت المادة 18 من قانون ديوان المحاسبة على أن لرئيس الديوان تفويضاً دائماً لكي يمارس، فيما خص ديوان المحاسبة، الصلاحيات المالية والإدارية التي تنيطها القوانين والأنظمة بالوزير باستثناء الصلاحيات الدستورية. ورئيس الديوان هو الذي يراقب عقد نفقات الديوان ويصفيها، كما يضع مشروع موازنة الديوان ويرسله إلى وزارة المالية. ويبت مجلس الوزراء في المشروع، إذا جرى تعديله، بعد أن يستمع إليه.

كما نصت المادة 10 من القانون نفسه على أن لا ينقل أي من الرئيس، والمدعي العام، والمستشارين، ومعاون المدعي العام، إلى إدارة أخرى إلا بعد موافقة مجلس الديوان (وهو مؤلف من رئيس الديوان والمدعي العام لدى الديوان والقضاة الثلاثة الأعلى رتبة فيه، ويمارس بالنسبة للديوان، صلاحيات مجلس القضاء الأعلى)، ولا يعزلون إلا بقرار من المجلس التأديبي الخاص، المؤلف من كبار القضاة في محكمة التمييز ومجلس شورى الدولة والقضاء العدلي...

يحال القاضي على المجلس التأديبي بقرار من مجلس الديوان بناء على اقتراح رئيس الديوان، ويحال رئيس الديوان والمدعي العام لديه بقرار من المجلس نفسه، مضافاً إليه مفوض الحكومة لدى مجلس الشورى، ونائب رئيس هذا المجلس، وذلك بناء على اقتراح الوزير المختص.

ثالثاً: صلاحيات الديوان الإدارية[1]:

[1] كان الديوان يرتبط، بموجب قانون 1954، بوزارة المالية. فأصبح منذ صدور المرسوم الاشتراعي 59/118 يرتبط برئاسة مجلس الوزراء، إدارياً فقط، مما يضمن استقلال القضاء المالي بالنسبة للسلطة التنفيذية.

[1] شبلي، د. خطار، **العلوم المالية الموازنة**، ص187 وما بعدها، مرجع سابق.

لم ينشأ الديوان أساساً لمراقبة أعمال الحكومة، بل لدراسة حسابات المحتسبين واتخاذ القرارات اللازمة بشأنها. ولم يكن له الحق، لدى قيامه بهذه الدراسات، بالتطرق إلى الأعمال الإدارية كالتحقق، وعقد النفقة، وتصفيتها، وصرفها.

ولم يكن من حقه، أن يتدخل في ملاءمة العمل الإداري، بل تبقى هذه الملاءمة من صلاحية الإدارة المختصة.

أما ما اكتسبه الديوان من صلاحيات إدارية فناتج بصورة مباشرة عن تدقيقاته في حسابات المحتسبين. وتتمثل هذه الصلاحيات في الأمرين التاليين: بيانات المطابقة، والتقارير الخاصة والسنوية التي ترفع إلى رئاسة الدولة. وكلا الأمرين يدخل في نطاق الرقابة المؤخرة.

غير أن قلة من الدول عمدت إلى توسيع صلاحيات الديوان الإدارية، بحيث شملت بعض المعاملات في نطاق الرقابة المسبقة.

1- بيانات المطابقة: إن مختلف الوزارات هي وزارات إنفاق، ما عدا وزارة المالية التي تقوم في وقت واحد بإنفاق الاعتمادات المخصصة لها وبتأمين واردات الموازنة.

وقلنا إن الوزارات المختصة، فيما يتعلق بالإنفاق، تمسك محاسبة إدارية لاعتماداتها تتضمن قيمة الاعتماد، والمبالغ المعقودة، والمبالغ المصفاة، والمبالغ المصروفة.

ونعلم من جهة ثانية أن على المحتسبين مسك محاسبة خاصة بالعمليات التي يقوم بها من دفع وقبض، وأن جميع حسابات المحتسبين توحد في وزارة المالية لدى إدارة المحاسبة العامة.

ولكي يتمكن ديوان المحاسبة من إجراء رقابته يتوجب على كل من الوزارات المختصة ووزارة المالية أن تودعه في مواعيد معينة البيانات العائدة لها:

- **فيما يتعلق بالوزارات:** خلاصة عن المحاسبة الإدارية الممسوكة لديها، بما في ذلك الاعتمادات المعقودة والمصفاة والمصروفة.
- **وفيما يتعلق بوزارة المالية:** بياناً إجمالياً بالمبالغ التي خرجت من الصندوق، استناداً إلى أوامر الصرف.

وعلى الديوان أن يتثبت من أمرين:

الأول: أن البيانات الواردة من الوزارات المختصة مطابقة للبيان الإجمالي الواردة من وزارة المالية.

الثاني: أن البيان الإجمالي الوارد من وزارة المالية والذي يلخص ويوحد حسابات المحتسبين الإفرادية مطابق لهذه الأخيرة.

وإذا تبين للديوان وجود المطابقة في الحالتين المذكورتين أصدر بياناً عاماً بمطابقة الحسابات. وإذا تبين العكس كان له أن يجري المخابرات اللازمة مع الوزارات المختصة ووزارة المالية لتصحيح الأخطاء التي يكشفها التدقيق.

وبيانات المطابقة هذه سنوية، وهي تشكل خلاصة عن كيفية تنفيذ الموازنة في حقلي الواردات والنفقات، وتسهل إجراء الرقابة التشريعية.

ولذلك نصت معظم التشريعات على وجوب إيداع بيانات المطابقة التي يصدرها ديوان المحاسبة إلى مجلس النواب.

2- التقارير: يتبين لديوان المحاسبة من تدقيقه في الحسابات، ومن اطلاعه على الوثائق والمستندات المرفقة بها، ومن المخابرات التي يجريها مع الإدارات، وجود بعض الأخطاء والمخالفات، من حسابية وإدارية.

فرضت معظم القوانين على الديوان وجوب وضع تقرير سنوي عام يضمنه الأخطاء والمخالفات التي عثر عليها بنتيجة تدقيقاته، والملاحظات والاقتراحات التي يرتئيها للحؤول دون تكرارها ولتحسين سير العمل.

يودع هذا التقرير قبل نشره لدى الوزارات صاحبة العلاقة التي لها حق الإجابة على ما ورد فيه. ثم ينشر مع الأجوبة، ويودع رئاسة الدولة ومجلس النواب.

وغني عن البيان أن للديوان حق وضع تقارير خاصة بمواضيع معينة عندما يرى ضرورة لذلك[1].

3- الرقابة الإدارية المسبقة على بعض المعاملات:

إن الرقابة التي يجريها ديوان المحاسبة، تدخل مبدئياً، في نطاق الرقابة المؤخرة سواء ما كان منها قضائياً -والرقابة القضائية هي الشطر الأكبر من رقابة الديوان- أم إدارياً.

غير أن بعض الدول أناطت بديوان المحاسبة أمر الرقابة الإدارية المسبقة على بعض المعاملات، بحيث لا يجوز تنفيذها إلا بعد عرضها عليه واقترانها بتأشيره.

ومن هذه الدول إيطاليا، فقد أوكلت إلى ديوان المحاسبة مهمة مراقبة عقد النفقات، وهي مراقبة مسبقة واسعة تتناول المرحلة الأولى من مراحل الإنفاق وهي العقد.

ومنها بلجيكا التي يفرض تشريعها عرض حوالات الصرف على تأشير الديوان فيما يتعلق بالاعتمادات المرصدة في الموازنة الاستثنائية.

ومنها لبنان الذي اعتمد المراقبة الإدارية المسبقة على العقد، ولكن فيما يتعلق بأنواع معينة من المعاملات، كما سيأتي بيانه.

---

[1] د. شبلي، **العلوم المالية الموازنة**، ص189 وما بعدها، مرجع سابق.

رابعاً: في مدى سلطة الديوان:

تخضع لرقابة الديوان إدارات الدولة، والبلديات الكبرى، والبلديات التي تخضعها الحكومة لرقابته بمرسوم يتخذ في مجلس الوزراء، والمؤسسات العامة التابعة للدولة أو البلديات، وهيئات المراقبة التي تمثل الدولة في المؤسسات التي تشرف عليها، أو في المؤسسات التي تضمن الدولة لها حداً أدنى من الأرباح، والمؤسسات والجمعيات وسائر الهيئات التي للدولة[1] أو للبلديات علاقة مالية بها عن طريق المساهمة أو المساعدة أو التسليف، والتي تقرّر الدولة إخضاعها لهذه الرقابة، بمرسوم يتخذ في مجلس الوزراء. وقد صدر هذا المرسوم بتاريخ 1963/8/21، برقم 13615، وأخضع لرقابة الديوان الإدارية المؤخرة الجمعيات والمؤسسات وسائر الهيئات المذكورة كلما تجاوزت قيمة المساهمة أو المساعدة أو السلفة الخمسين ألف ليرة لبنانية خلال السنة المالية، على أن تتناول هذه الرقابة كيفية استعمال المال ومدى انطباق هذا الاستعمال على الغاية التي من أجلها أعطي هذا المال. ولا تعطى الهيئة مساهمة أو مساعدة أو سلفة جديدة إلا بعد تبرئة ذمة القيم عليها وفقاً لأحكام المرسوم المذكور[2]. ولا يطبق هذا المرسوم على الهيئات والمنظمات الدولية، ولا على البلديات والمؤسسات العامة والمصرف المركزي...

وقد حدد مدى وأصول رقابة ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة، والمصالح المستقلة التابعة للدولة أو البلديات بموجب المرسوم رقم 15604 تاريخ 19 شباط سنة 1964، والمنشور في الجريدة الرسمية، العدد 31 تاريخ 16 نيسان سنة 1964.

وإن الهيئات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة تتضمن، بالإضافة إلى الإدارات العمومية، 22 بلدية و 35 مؤسسة عامة تابعة للدولة أو البلديات.

خامساً: في رقابة الديوان:

يقوم الديوان، في لبنان، بممارسة سلطته على نطاقين:

- قضائي.
- إداري.

فالسلطة القضائية يمارسها برقابته المؤخرة على الحسابات، وعلى كل موظف يتولى إدارة الأموال العمومية. ويمارس السلطة الإدارية برقابته المسبقة على تنفيذ الموازنة، وبتقارير ينظمها عن نتائج الرقابة المسبقة والمؤخرة التي قام بها.

---

[1] يرى **ديوان المحاسبة** أن كلمة "دولة" الواردة في المادة 2 من قانون تنظيم ديوان المحاسبة تفسر بمعناها الواسع بحيث تشمل الإدارات العامة والمؤسسات العامة والمصالح المستقلة (رأي الديوان رقم 38 تاريخ 1966/4/21، مجموع آراء الديوان لعام 1966).

[2] صدر بتاريخ 1964/11/14 المرسوم رقم 432 وعدل المرسوم رقم 13615 بحيث حدد ممارسة **ديوان المحاسبة** رقابته على هذه الهيئات اعتباراً من حسابات 1965.

1- في رقابة الديوان الإدارية[1]:

يمارس الديوان هذه الرقابة في نطاقين:

- الرقابة المسبقة على تنفيذ الموازنة.
- تقارير بنتائج رقابته المؤخرة.

أ- في الرقابة الإدارية المسبقة:

إن الرقابة المسبقة في بعض البلدان – كإيطاليا وبلجيكا – هي كناية عن مراقبة عقد نفقات الموازنة، بكل ما في هذه المهمة من معنى، إذ يحل الديوان محل مكتب مراقبة عقد النفقات.

أما في لبنان، فإن هذه الرقابة تعني إبداء الرأي في بعض المشاريع والمعاملات التي تتجاوز قيمتها حداً عينه القانون، أو يكون لها نتيجة مالية على موازنة الدولة، أو على خزينتها. والغاية من هذه الرقابة التثبت من صحة المعاملة، وانطباقها على الموازنة، وأحكام القوانين والأنظمة. وقد اعتبرت المادة 29 من قانون ديوان المحاسبة أن الرقابة المسبقة هي من المعاملات الجوهرية، وكل معاملة لا تجري عليها هذه الرقابة تعتبر غير نافذة، ويحظر على الموظف المختص وضعها قيد التنفيذ تحت طائلة العقوبة المنصوص عليها في المادة 57 من القانون.

أما المشاريع والمعاملات التي تعرض على رقابة الديوان، مهما بلغ حدها، فقد تحددت بموجب المادة 34 المعدلة وفقاً للقانون 286 تاريخ 1994/2/12 من قانون ديوان المحاسبة (المرسوم الاشتراعي رقم 82 تاريخ 1983/9/16)، وذلك على النحو الآتي:

تخضع للرقابة الإدارية المسبقة فيما خص الواردات المعاملات التالية:

1- معاملات تلزيم الإيرادات عندما تفوق القيمة 5000,000 ل.ل.

2- معاملات بيع العقارات عندما تفوق القيمة 5000,000 ل.ل.

المادة 35- كما عدلت بالقانون رقم 286 تاريخ 1994/2/12 والقانون رقم 622 تاريخ 1997/3/7. تخضع للرقابة الإدارية المسبقة فيما خص النفقات المعاملات الآتية:

1- صفقات اللوازم أو الأشغال التي تفوق قيمتها خمسة وسبعين مليون ليرة لبنانية.

2- صفقات الخدمات التي تفوق قيمتها خمسة وعشرين مليون ليرة لبنانية.

3- الاتفاقات الرضائية بما فيها عقود الإيجار التي تفوق قيمتها خمسين مليون ليرة لبنانية.

4- معاملات شراء العقارات التي تفوق قيمتها مئة مليون ليرة لبنانية.

[1] عواضة، د. حسن، **المالية العامة**، ص297 وما بعدها، مرجع سابق.

5- معاملات المنح والمساعدات والمساهمات عندما تفوق قيمة المنحة أو المساعدة أو المساهمة خمسة عشر مليون ليرة لبنانية.

المادة 36- كما عدلت بالقانون رقم 286 تاريخ 1994/2/12.

تخضع للرقابة الإدارية المسبقة المصالحات الحبية على دعاوى أو خلافات إذا كان المبلغ موضوع النزاع يفوق خمسة عشر مليون ليرة لبنانية.

ويتولى الرقابة المسبقة أحد مستشاري الديوان، أو الرئيس في المعاملات التي لا تفوق النفقة فيها مائتي ألف ليرة، وتتولاها في المعاملات التي تفوق قيمتها هذا الحد هيئة مؤلفة من ثلاثة قضاة، أحدهم القاضي الذي أحيلت إليه المعاملة للدرس. وتنطبق هذه الحدود على الصفقات التي تجريها المؤسسات العامة والبلديات. إلا أن قانون إنشاء مصلحة كهرباء لبنان، الصادر عام 1964، أخرج معاملات هذه المصلحة من نطاق رقابة الديوان المسبقة.

ولكي يتمكن ديوان المحاسبة من إجراء رقابته المسبقة، فقد أوجب القانون على الإدارة المختصة أن تودعه جميع الوثائق المتعلقة بالقضية، وأن ترسل نسخة عن كتاب الإيداع إلى المدعي العام لدى الديوان. وعلى الديوان أن يبدي رأيه في خلال عشرة أيام من استلامه المعاملة، ولا يجوز له أن يتجاوز هذه المهلة إلا إذا دعت الحاجة إلى طرح بعض الأسئلة على الإدارة المختصة أو طلب بعض المعلومات منها، فيعطى عندئذ الديوان مهلة إضافية مدتها خمسة أيام تسري اعتباراً من تاريخ وصول الجواب إليه.

وإذا لم يبد الديوان رأيه ضمن المهلة إلى المرجع الذي أودعه المعاملة، صرف النظر عن رأيه وترتب عليه إعادة الأوراق إلى مرجعها. والرأي الذي يبديه الديوان لا يكون نهائياً إذا جاء مخالفاً للمشروع المعروض على رقابته، إذ إنه يقتضي في مثل هذه الحال، إذا أصر الوزير المختص على تنفيذ مشروعه، أن يرفع الخلاف إلى مجلس الوزراء الذي يتولى البت فيه بقرار معلل. وإذا جاء قرار المجلس مخالفاً لرأي الديوان قام هذا القرار مقام تأشير الديوان. أما إذا جاء رأي الديوان مخالفاً لرأي مراقب عقد النفقات، فعلى هذا الأخير التقيد برأي الديوان، إلا إذا وافق وزير المالية على عرض الأمر على مجلس الوزراء. ويتم الأمر كما ذكرنا في الحالة الأولى. وفي كلتا الحالتين يشار في المعاملة إلى قرار مجلس الوزراء.

ويستمع مجلس الوزراء إلى رئيس الديوان عند النظر في أمر الخلافات (المادة 36 من قانون ديوان المحاسبة) ويبلغ قرار مجلس الوزراء إلى الديوان الذي يحق له أن يعرض الأمر بتقرير على مجلس النواب أو أن يدرجه في تقريره السنوي. ولكن السلطة التنفيذية لا تعمد إلى

تنفيذ المشروع، على الرغم من معارضة الديوان، إلا إذا كانت ثمة أسباب جوهرية يعود لها أمر تقديرها[1].

أما موافقة الديوان، فلا تسري إلا ضمن السنة المالية المختصة، وتعتبر ملغاة إذا لم يعمل بها في هذه السنة. ولا تحول موافقة الديوان المسبقة دون ممارسة صلاحياته القضائية والإدارية. كما أنه يمكن إعادة النظر في قرارات الديوان ضمن نطاق رقابته المسبقة بناء على طلب الرئيس، أو النيابة العامة لديه، أو الإدارة المختصة. وتنظر في الإعادة الهيئة نفسها التي أصدرت القرار المطلوب إعادة النظر فيه.

ب- في الرقابة الإدارية المؤخرة: إن الغاية من هذه الرقابة هي تقدير جميع مراحل المعاملات المالية من حين عقدها إلى حين الانتهاء من تنفيذها، إلى قيدها في الحسابات العامة.

ويضع الديوان بنتيجة هذه الرقابة تقريراً سنوياً عاماً وتقارير خاصة، ويصدر بيانات عامة بمطابقة الحسابات النهائية.

1- التقرير السنوي:

أما التقرير السنوي فينظمه الديوان بنهاية كل سنة، ويضمنه نتائج رقابته، ذاكراً فيه المخالفات الأساسية التي ارتكبها الوزراء والموظفون المسؤولون، والاقتراحات الإصلاحية التي يقترح إدخالها على مختلف القوانين والأنظمة التي يؤدي تطبيقها إلى نتائج مالية. وهذا التقرير يقره الديوان بهيئته العامة، وبأكثرية الأصوات، بعد الاستماع إلى المدعي العام لديه، وتبلغ نسخة عنه إلى الوزارات والإدارات المختصة، لتقديم أجوبتهم عليه في مهلة شهر واحد، ويقوم الديوان بالتعليق على هذه الأجوبة.

ويقدم رئيس الديوان السنوي إلى رئيس الجمهورية مع أجوبة الوزارات والإدارات المختصة وتعليق الديوان عليها، ويقدم نسخاً عن هذا التقرير مرفقاً بالأجوبة والتعليق إلى مجلس النواب لتوزع على أعضائه، كما يقدم نسخاً عنه إلى مجلس الخدمة المدنية وإلى إدارة التفتيش المركزي. وتستمع اللجنة المالية البرلمانية وسائر اللجان المختصة إلى رئيس الديوان أو من ينتدبه، وعند الاقتضاء، تستمع إلى ممثلي الإدارات العامة المختصة عند درس التقرير لإبداء الإيضاحات اللازمة.

وينشر التقرير السنوي مع ملاحظات الوزارات والإدارات والتعليق في الجريدة الرسمية، ويطبع في كتاب مستقل[1].

---

[1] عواضة، د. حسن، **المالية العامة**، ص300 وما بعدها، مرجع سابق.

[1] قدم التقرير الأول لديوان المحاسبة في أول نيسان سنة 1952، ونشر في الجريدة الرسمية في ملحق العدد رقم 18 تاريخ 30 نيسان سنة 1952، وكان عبارة عن اقتراحات لتعديل قانون الديوان أكثر منه تقريراً سنوياً. ثم قدم التقرير الثاني

2- التقارير الخاصة: أما التقارير الخاصة فيحق للديوان كلما رأى لزوماً، أن يرفعها إلى رئيس الجمهورية أو إلى رئيس مجلس الوزراء أو إلى الإدارات العامة بمواضيع معينة واقتراحات ملائمة لها. وقد قدم الديوان عدة تقارير خاصة في مواضيع متعددة، خلال السنوات التي مرت على إنشائه.

3- بيانات المطابقة:

على ديوان المحاسبة اللبناني أن يصدر كل سنة، بموجب المادة 50 من قانون الديوان، بياناً عاماً مطابقاً الحسابات التي تقدم إليه مدعومة بالأوراق المثبتة المنصوص عليها في قانون المحاسبة العمومية. وتبلغ بيانات المطابقة إلى وزير المالية وإلى رئيس مجلس النواب لتوزع على أعضاء المجلس.

إن بيانات المطابقة هذه تعني أن يتثبت الديوان:

- من أن حسابات الاعتمادات المعقودة والمصفاة والمصروفة الواردة من الوزارات المختلفة مطابقة للبيان الإجمالي الوارد من وزارة المالية.

- من أن البيان الإجمالي الوارد من وزارة المالية مطابق للبيانات الإفرادية بحسابات التحصيل والدفع المقدمة من المحتسبين.

ومن المقرر أن هذه البيانات تشكل خلاصة عن كيفية تنفيذ الموازنة في حقلي الواردات والنفقات، وتسهل إجراء الرقابة التشريعية، بل هي ضرورية لتصديق قانون قطع حساب الموازنة.

وعلى كل، فإن ديوان المحاسبة اللبناني نظم أول بيانات عامة بمطابقة الحسابات في النصف الأول من عام 1966، إذ أصدر بيانات المطابقة عن حسابات العامين 1963 و 1964، باعتبار أنه يصرف النظر عن رقابة "الديوان على الحسابات السابقة لعام 1963، كما سبق وبينا آنفاً.

سادساً: في لجنة المراقبة السنوية للمؤسسات العامة والمصالح المستقلة[1]: لا بد من الإشارة، أخيراً، في مجال الكلام عن ديوان المحاسبة، إلى اللجنة الخاصة التي نصت عليها

بتاريخ 3 تموز سنة 1953، ونشر في الجريدة الرسمية، العدد 8، تاريخ 24 شباط سنة 1954، أما التقرير الثالث، فقد قدم بتاريخ 27 تشرين الثاني سنة 1956. وقد أخذ ديوان المحاسبة يقدم تقاريره السنوية بصورة منتظمة، منذ عام 1966 حتى اليوم.

[1] أنشئت هذه اللجنة في المرسوم الاشتراعي رقم 150 تاريخ 12 حزيران سنة 1959 **(قانون المصالح المستقلة)**، بموجب المادة 20 منه. ثم حل المرسوم رقم 6474، تاريخ 26 كانون الثاني سنة 1967، محل المرسوم الاشتراعي رقم 150. وقد صدر هذا المرسوم استناداً إلى القانون رقم 66/7، المؤرخ في 26 كانون الثاني سنة 1966، ثم حل محله المرسوم 72/4517 تاريخ 1972/12/13 الذي نص في المادة 31 منه على لجنة المراقبة السنوية على المؤسسات العامة.

المادة 27 من المرسوم رقم 4517 تاريخ 1972/12/13 (النظام العام للمؤسسات العامة والمصالح المستقلة). وقد نصت هذه المادة بأن تنشأ في ديوان المحاسبة، بناء على مبادرة رئيسه، لجنة خاصة تكلف التدقيق السنوي في الحسابات التي يرسلها محاسب المؤسسة العامة أو المصلحة المستقلة إلى الديوان قبل أول حزيران من كل سنة. وتؤلف هذه اللجنة، المسماة "لجنة المراقبة السنوية للمؤسسات العامة والمصالح المستقلة"، بمرسوم بناء على اقتراح رئيس مجلس المحاسبة، ورئيس مصلحة المحاسبة العامة في وزارة المالية، وأربعة أعضاء من ذوي الكفاءة في الحقل الاقتصادي أو الفني، يعينون من بين موظفي الفئة الثالثة على الأقل في كل من وزارة الاقتصاد الوطني، ووزارة الأشغال العامة والنقل ووزارة الزراعة ووزارة التصميم العام. ويجب أن يكون اثنان على الأقل من هؤلاء الأعضاء الأربعة من المهندسين الذين مارسوا مهنة الهندسة مدة عشر سنوات على الأقل. ولا يجوز الجمع بين رئاسة أو عضوية لجنة المراقبة ورئاسة أو عضوية مجلس إدارة مؤسسة عامة أو مصلحة مستقلة.

تبلغ تقارير هذه اللجنة، المتعلقة بحسابات المؤسسة العامة أو المصلحة المستقلة، إلى الوزير الذي يمارس الوصاية، وإلى وزير المالية خلال مهلة أقصاها ستة أشهر تبدأ من تاريخ إحالة حسابات المؤسسة أو المصلحة على اللجنة.

تتخذ هذه التقارير أساساً، إما لاستصدار قرار مشترك عن الوزيرين المذكورين بإقرار صحة الحسابات بصورة نهائية، وبإبراء ذمة القيمين على المؤسسة أو المصلحة عن إدارتهم خلال السنة المختصة، وإما لإعلان مسؤوليتهم وفقاً للشروط المحددة في قانون التجارة.

أما إعلان المسؤولية المالية بالنسبة لمحاسب المؤسسة العامة أو المصلحة المستقلة، فلا يصدر إلا عن ديوان المحاسبة.

إن ما تقدم لا يوضح، بصورة كاملة، الحد الفاصل بين لجنة المراقبة السنوية للمؤسسات والمصالح المستقلة وديوان المحاسبة، فيما يتعلق بتدقيق الحسابات والرقابة القضائية عليها. ولكن ديوان المحاسبة أعلن أن اختصاصه، بالنسبة لحسابات المصالح المستقلة والمؤسسات العامة منحصر في حساب مهمة محاسب المصلحة بغية إعلان مسؤوليته المالية، وأن سائر أمور هذه الحسابات منوط بلجنة المراقبة السنوية، بما في ذلك قطع حساب موازنة المصلحة أو المؤسسة العامة[1].

يتضح من استعراض مهام ديوان المحاسبة اللبناني، في نطاق سلطة الرقابة التي يمارسها، أنه هيئة مستقلة، قضائية وإدارية، منحت من الحصانة والخصائص ما ينبغي أن

---

[1] أنظر قرار **ديوان المحاسبة** رقم 540 تاريخ 967/10/24، مجموعة آراء الديوان الاستشارية لعام 1967، ص 154.

يحقق الغاية من الرقابة في جميع مراحلها، لأن رقابة الديوان تملك الكلمة الفصل في الإدانة أو الإبراء، على اعتبار أن الديوان هو محكمة الحسابات العليا.

وإن رقابة ديوان المحاسبة المؤخرة تمهد للرقابة البرلمانية وتساعدها، خصوصاً إذا كانت رقابة أساسية تهتم بالاستعمال الاقتصادي المنتج للأموال العمومية. ويعتقد أنه لم يكن قصد المشترع اللبناني غير ذلك عندما نص في المادة 42 من قانون ديوان المحاسبة أن "الغاية من الرقابة الإدارية المؤخرة تقدير المعاملات المالية ونتائجها العامة، من حين عقدها، إلى حين الانتهاء من تنفيذها، إلى قيدها في الحسابات".

المطلب الثالث: مجلس الخدمة المدنية[1]

أ- إنشاؤه:

أنشئ مجلس الخدمة المدنية في لبنان عام 1959، بموجب المرسوم الاشتراعي رقم 114 تاريخ 1959/6/12 وألحق برئاسة الوزراء.

ولمجلس الخدمة المدنية هيئة مؤلفة من رئيس الهيئة ورئيس إدارة الموظفين، ورئيس إدارة الأبحاث والتوجيه. تتناقش الهيئة وتقرر في جميع القضايا التي تنيطها به القوانين والأنظمة النافذة.

ب- صلاحياته:

تشمل صلاحيات مجلس الخدمة المدنية جميع الإدارات والمؤسسات العامة وموظفيها، والبلديات الكبرى، والبلديات التي تخضعها الحكومة لرقابته، بمرسوم يتخذ في مجلس الوزراء باستثناء القضاء والجيش والأفراد المدنيين الملحقين بالجيش وقوى الأمن الداخلي، والأمن العام، وبعض المؤسسات العامة.

ج- مهامه الأساسية:

1- يمارس الصلاحيات التي تنيطها به القوانين والأنظمة فيما يتعلق بتعيين الموظفين، وترقيتهم وتعويضاتهم ونقلهم وتأديبهم، وصرفهم من الخدمة، وسائر شؤونهم الذاتية، ومراقبة معاملاتهم.

2- على جميع الإدارات والمؤسسات العامة والبلديات الخاضعة لصلاحية المجلس أن تحصر اعتمادها في طلب الموافقة أو الرأي أو الاستشارة أو الاستطلاع بهذا المجلس وحده في كل شؤون الموظفين الدائمين والمؤقتين والأجراء والمستخدمين والمتعاقدين، وبالتالي في تفسير

---

(1) بربر، د. كامل، **الإدارة العامة في لبنان**، ص 172-173، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت، ط 1، 1420 هـ، 2000م. بربر

النصوص الإدارية المتعقلة بالوظيفة العامة وبالموظفين، وبكل من يعمل في خدمة الإدارات العامة.

وكل معاملة نص القانون أن تقترن بموافقة مجلس الخدمة المدنية، فإنها تعتبر ملغاة وغير نافذة المفعول إذا لم تقترن بموافقته الخطية المسبقة.

3- يسعى إلى رفع مستوى الموظفين المسلكي، لا سيما عن طريق إعدادهم للوظيفة، وتدريبهم أثناء الخدمة، وذلك في إطار المعهد الوطني للإدارة والإنماء التابع له.

وتجدر الإشارة إلى أن القانون يوجب على رئيس الخدمة المدنية أن يقدم إلى رئيس الوزارة تقريراً سنوياً عن أعمال المجلس وقرارات الهيئة ونتائج مراقبتها واقتراحاتها المبدئية. وترسل نسخ عنه إلى مجلس النواب ومجلس الوزراء وإلى جميع وزارات الدولة.

الفصل الثالث

دور السلطة القضائية

تعددت طرق المحافظة على العدل والنظام في الدولة اللبنانية، وأنيطت هذه المهمة بالسلطات القضائية بأنواعها ومستوياتها المختلفة محققة بذلك الرقابة المنشودة التي تضمن حق المواطن من غير تحيف على مال الدولة. وسنعرض لبعضها المرتبط مالياً بموضوع البحث.

المبحث الأول

لجان الاعتراض على الضرائب[1] وطرق المراجعة أمام مجلس شورى

حماية للمواطن من تعسف الدوائر والمصالح المالية، نص القانون على أن لكل ممول(مكلف) الحق في الاعتراض على الضرائب المفروضة إذا رأى فيها خطأ أو زيادة ونظم المرسوم[2] رقم 15947 الصادر في 1964/3/31أصول الاعتراض على الضرائب والرسوم ومهل البت بالاعتراضات:

أولاً – في تقديم الاعتراضات

تقدم الاعتراضات، أيا كان نوع الضريبة أو الرسم، إلى الدائرة المالية المختصة مباشرة أو بالبريد. ويقدم الاعتراض مستوفياً الشروط على شكل استدعاء يوقعه المكلف صاحب العلاقة أو من ينوب عنه قانوناً.

يعتبر تقديم الاعتراض في المدة القانونية من الأمور الأساسية التي يترتب على عدم الالتزام بها رفض الاعتراض من حيث الشكل، وقد أكد مجلس شورى الدولة أحقية وزارة المالية(لجنة الاعتراضات) رد الاعتراض في الشكل عند وروده بعد المهلة القانونية.

ثانياً– في درس الاعتراضات والبت فيها من قبل الإدارة

تقوم الدائرة المالية المختصة بدرس الاعتراض، ولها، من أجل ذلك ان تجري جميع التحقيقات الضرورية. وعليها أن تبت في الاعتراض في مهلة أقصاها:

- شهر واحد إذا كان الاعتراض يتناول خطأ مادياً بحتاً.
- ثلاثة أشهر في الحالات الأخرى.

(1) شيحة، د. مصطفى رشدي، وحشيش، د. عادل أحمد، **النظام الضريبي اللبناني**، ص143-153، مرجع سابق، والمجلة القضائية، ضريبة الدخل ص 32. وحجازي، د. مرسي، **ضرائب الدخل والثروة والإنفاق في لبنان**، ص108-110، الدار الجامعية، بيروت، د.ط، 2002م.

(2) **برنامج المستشار**، دار الكتاب الإلكتروني، مجموعة القوانين.

وعلى رئيس مصلحة الواردات أن يبت في الاعتراض، عندما يعود إليه البت أو يكون معلقاً على موافقته.

إذا انقضت المهل المنصوص عليها قانوناً يحال الاعتراض إلى لجنة الاعتراضات المختصة دون إبطاء مشفوعاً بمطالعة الدائرة. وعليها أن تحيل الاعتراض إلى لجنة الاعتراضات المختصة مشفوعاً بمطالعتها إذا وجدته غير مقبول في الشكل أو غير واقع في محله أساساً. أما إذا وجدته واقعاً في محله كلياً أو جزئياً أجابت المعترض إلى مطاليبه المحقة، وفي مطلق الأحوال، على الدائرة المذكورة إبلاغ المعترض النتيجة التي آل إليها اعتراضه في غضون الخمسة عشر يوماً التي تلي تاريخ اتخاذ القرار.

يحق للمعترض الذي أجابته الدائرة جزئياً إلى مطالبه أن يطلب، في مهلة شهر من تاريخ إبلاغه القرار، إحالة القضية إلى لجنة الاعتراضات لإعادة النظر فيها.

ثالثاً – في درس الاعتراضات والبت فيها من قبل لجان الاعتراضات

إذا توافرت في الاعتراض الشروط الشكلية من حيث المدة والبيانات والموضوعية من حيث الأسباب وفقاً للواقع القانوني، عمدت الدائرة المختصة إلى تصحيح التكليف بموجب جداول شهرية مع إبلاغ القرار لصاحب الشأن بكتاب مضمون مع إشعار بالاستلام،

أما إذا رأت الدائرة المالية المختصة عدم موضوعية الاعتراض أحالته إلى اللجنة الخاصة مع رأيها وإبلاغ صاحب الشأن، وهي لجنة الاعتراضات، لجنة إدارية ذات صفة قضائية.

تطبق لجان الاعتراضات الأصول المتبعة لدى القضاء الإداري، بالقدر الذي تسمح به القوانين والأنظمة المتعلقة بالضرائب المختصة دون أن تكون ملزمة بالتقيد بها حرفياً. وللجنة أن تدعو المعترض إلى جلساتها، كما لها أن تدعو أي شخص آخر ترى ضرورة سماعه واستيضاحه. للمعترض أن يستعين بمن يشاء من محامين وخبراء. وللجنة الاعتراضات أن تقوم بالتحقيقات التي تراها مفيدة مستعينة بخبرة من ترى لزوم الاستعانة به من موظفي الدائرة. و تلزم اللجنة بسرية المذكرات.

تبت اللجنة في الاعتراض في مهلة ستة أشهر من تاريخ ورود الملف إليها ولا يجوز لها تجاوز هذه المهلة إلا بقرارات معللة ولأسباب جدية. وتتخذ اللجنة قراراتها بالإجماع أو بالأكثرية دون أن يكون للمقرر حق الاشتراك في التصويت وتكون قراراتها معللة.

يبلغ المقرر قرارات اللجنة في مهلة خمسة عشر يوماً من تاريخ اتخاذها إلى كل من رئيس مصلحة الواردات والدائرة المالية المختصة والمعترض. ويجري إبلاغ الإدارة (رئيس مصلحة الواردات والدائرة المالية المختصة) بالطرق الإدارية المعتادة أما المعترض فيبلغ بالطرق المنصوص عليها في المادة 17 من هذا مرسوم أصول الاعتراضات.

رابعاً: مجلس شورى الدولة: ويحق للمكلف استئناف القرار أمامه خلال عشرين يوم من تاريخ التبلغ، ويتوقف قبول الاستئناف المقدم على إيداع تأمين يوازي خمسة بالمائة من مقدار الضريبة المعترض عليها. ويدفع هذا التأمين مع الرسوم القضائية في الصندوق المعتمد لدى مجلس شورى الدولة وضمن المهلة المحددة للاستئناف. ويسترجع المكلف كامل قيمة التأمين إذا صدر الحكم لصالحه ويفقده إذا جاء كلية في صالح الإدارة الضريبية، ويحصل على جزء من التأمين بنسبة الضريبة التي جرى إسقاطها إذا صدر الحكم لصالحه جزئياً.

المبحث الثاني

رقابة ديوان المحاسبة القضائية

الرقابة القضائية يعهد بها أساساً إلى جهة قضائية مستقلة لا تخضع لإشراف السلطة التنفيذية وتكون مستقلة عنها حيث تختص هذه الجهة بصفة عامة بمهمة أو عدد من المهام، وذلك طبقاً للقوانين الوضعية السائدة في كل دولة من الدول. فقد يعهد إلى هذه الجهة في بعض الأحيان بمحاكمة المسؤولين عن الأخطاء والانحرافات المالية وتوقيع العقوبات المقررة قانوناً بشأنها، أو قد تتحدد مهمتها في اكتشاف المخلفات المالية ومطالبة المسؤولين بتدارك الموقف أو إحالتهم للقضاء الجزائي إذا استدعي الأمر. كما قد يطلب منها وضع تقارير سنوية ترفع إلى رئيس الدولة أو إلى المجالس النيابية أو للاثنين معاً تعرض فيه ما تم اكتشافه من مخالفات، وما أمكن تلافيه منها، واقتراحاتها للتقليل من هذه المخالفات أو منعها في المستقبل، وبصفة عامة فإن مهمة الرقابة القضائية تنحصر في الرقابة على تنفيذ الموازنة، والتأكد من أن عمليات النفقات والإيرادات قد تمت على النحو الصادر به إجازة السلطة التشريعية، وطبقاً للقواعد المالية في الدولة[1].

أولاً: للديوان صفة المحكمة

ديوان المحاسبة محكمة إدارية مستقلة عن السلطتين التنفيذية والتشريعية، مؤلفة من قضاة، ومن نيابة عامة. وهو يتوزع إلى غرف يحدد عددها استناداً إلى أنواع المهام المنوطة به وإلى حجم كل منها. يطبق على القضاة الذين يؤلفونه نظام القضاة العام، وأصول المحاكمة لديه تشبه، في معظم المواطن، الأصول المعمول بها لدى سائر المحاكم الإدارية.

وقرارات الديوان لا تقبل الطعن إلا عن طريق إعادة النظر بها من قبله، أو عن طريق النقض أمام مجلس الشورى.

---

[1] ومن أمثلة هذا النوع من الرقابة محاكم المحاسبة في كل من فرنسا وإيطاليا وبلجيكا والجهاز المركزي للمحاسبات في مصر.

ثانياً: أصول المحاكمة[1]

يمارس ديوان المحاسبة صلاحياته القضائية، فيما يتعلق بالرقابة على الحسابات وعلى الموظفين، بوصفه محكمة تتألف هيئتها من رئيس ومستشارين اثنين.

يقوم رئيس الغرفة بإحالة المعاملة موضوع المحاكمة على المستشار المختص الذي يتولى درسها بنفسه أو يحيلها على أحد المراقبين التابعين له. وللمستشار أن يقوم بجميع وسائل التحقيق التي يرتئيها من طلب المعلومات والإيضاحات التي يحتاج إليها من الإدارة المختصة، أو استجواب الموظف واستماع الشهود، أو الاطلاع على الوثائق والمستندات حتى السرية منها، إلى اقتراح تعيين الخبراء. ويضع المستشار، بنتيجة تحقيقاته، تقريراً يتضمن ملخص القضية ورأيه فيها.

تبلغ تقارير المستشارين إلى مدعي عام الديوان الذي يضع مطالعة خطية بشأنها خلال مهلة أقصاها عشرة أيام.

ثم تجتمع الهيئة في غرفة المذاكرة وتصدر قراراتها بأغلبية الأصوات. وهذه القرارات، كما سبق القول، مؤقتة ونهائية.

ثالثاً: الإدارات والمؤسسات التي تطالها الرقابة

حددت المادة 2 من المرسوم الاشتراعي رقم 118، بصورة حصرية، الإدارات الخاضعة لرقابة الديوان، وهي: إدارات الدولة، والبلديات الكبرى، والبلديات التي تخضعها الحكومة للرقابة بمرسوم يتخذ في مجلس الوزراء، والمؤسسات العامة التابعة للدولة أو البلديات، وهيئات المراقبة التي تمثل الدولة في المؤسسات التي تشرف عليها أو في المؤسسات التي تضمن الدولة لها حداً أدنى من الأرباح، والمؤسسات والجمعيات وسائر الهيئات التي للدولة أو للبلديات علاقة مالية بها عن طريق المساهمة أو المساعدة أو التسليف والتي تقرر الدولة إخضاعها للرقابة بمرسوم يتخذ في مجلس الوزراء.

وتنفيذاً للمادة 2 المذكورة صدر المرسوم رقم 13615 تاريخ 21 آب سنة 1963 القاضي بإخضاع بعض المؤسسات والجمعيات لرقابة ديوان المحاسبة.

رابعاً: في رقابة الديوان القضائية[2]:

إن رقابة الديوان القضائية نوعان:

النوع الأول: رقابة على الحسابات

النوع الثاني: رقابة على الموظفين

---

[1] شبلي، د. خطار، **العلوم المالية الموازنة**، ص200وما بعدها، مرجع سابق.

[2] شبلي، د. خطار، **العلوم المالية الموازنة**، ص196 وما بعدها، عواضة، د. حسن، **المالية العامة**، ص286 وما بعدها، مرجعان سابقان.

النوع الأول: في الرقابة على الحسابات:

لكي يتاح للديوان ممارسة هذه الرقابة، ينبغي له أن يتناول بالتدقيق حسابات المحتسبين القانونيين، وحسابات كل من تدخل في قبض الأموال العمومية ودفعها دون صفة قانونية. ولكي يتمكن من الفصل في هذه الحسابات ينبغي له أن يراقب الأمور التالية:

1-لجهة واردات الموازنة:

- صحة المستندات التي جرى التحصيل بموجبها.
- صحة التحصيلات وانطباقها على قوانين الجباية.
- توريد المبالغ المحصلة إلى الصناديق العامة.

2-لجهة نفقات الموازنة:

- صحة المستندات التي جرى الدفع بموجبها وانطباق المعاملة على قانون الموازنة والاعتمادات المفتوحة بموجبها.
- وجود الأوراق المثبتة للنفقة كما حددها القانون.

3-لجهة أموال الخزينة:

- صحة معاملات القبض أو الدفع وانطباقها على الأوامر الصادرة عن الجهة الصالحة.

4-لجهة المواد:

- صحة استلام المواد وحفظها وتسليمها، وصحة تنظيم بيانات الجردة.

5-لجهة الحسابات:

- صحة الحسابات التي قدمها المحتسبون وانطباقها على القانون.
- انطباق القيود على الأوراق المثبتة المقدمة.

وتسهيلاً لرقابة الديوان المؤخرة أوجب القانون على محتسبي النقود والمواد، وعلى رئيس مصلحة الخزينة والموظفين المكلفين بإدارة الأموال العامة تقديم الحسابات والمستندات والمعلومات العائدة لها، وذلك في مهل عينها لهم قانون ديوان المحاسبة صراحة.

أما قانون ديوان المحاسبة الحالي، فقد نص في المادة 79 منه بأن يرسل الموظفون المختصون حساباتهم إلى الديوان وفقاً لنظام خاص يوضع بالاتفاق بين وزارة المالية وديوان المحاسبة ويصدق بمرسوم يتخذ في مجلس الوزراء، على أن يحدد هذا النظام الحسابات والمستندات والمعلومات الواجب تقديمها إلى الديوان، والموظفين المسؤولين عن هذا الأمر والمهل المقررة.

إلا أن هذا النظام لم يصدر إلا في كانون الثاني سنة[1] 1964 ثم ألغي مجدداً في 10 تشرين الثاني سنة 1965، إذ صدر المرسوم رقم 3489 الذي قضى بتصديق النظام الجديد، الموضوع بالاتفاق بين وزارة المالية وديوان المحاسبة[2]. وقد عدل هذا المرسوم بالمرسوم رقم 11314 تاريخ 21 تشرين الثاني سنة 1968[3]، والذي نص على أنه إذا تأخر إيداع مصلحة المحاسبة العامة المستندات والحسابات والبيانات عن المواعيد المحددة في النظام، وكذلك إذا تأخر إعادتها إلى المصلحة المذكورة خارج هذه المواعيد بسبب تصحيح الأخطاء المكتشفة فيها، فإن الآجال المحددة في هذا النظام لإرسال هذه المستندات والحسابات والبيانات من مصلحة المحاسبة العامة إلى ديوان المحاسبة تمدد وقتاً يوازي مدة التأخير في الإيداع أو الإعادة إلى المصلحة المذكورة.

والجدير بالذكر أن ديوان المحاسبة لم يتمكن في أول الأمر من ممارسة الرقابة القضائية على الحسابات بصورة كاملة وشاملة، وذلك لأسباب مختلفة خارجة عنه، تعود في معظمها لعدم تنظيم الحسابات في وزارة المالية والإدارات الأخرى. وقد وجد أنه من الصعب جداً ومن غير المجدي، أن يعود الديوان إلى ممارسة رقابته على الحسابات العائدة للسنوات العديدة السابقة، لذا صدر قانون خاص وضع موضع التنفيذ بموجب المرسوم رقم 15342 تاريخ 5 شباط سنة 1964[4]، يقضي بأن يصرف النظر عن إجراء رقابة ديوان المحاسبة على حسابات السنين السابقة، وبأن يمارس الديوان هذه الرقابة ابتداء من حسابات سنة 1963.

6-كيفية تدقيق الحسابات[5]:

يقوم ديوان المحاسبة بتدقيقاته بالاستناد إلى الحسابات والجداول والمستندات المقدمة إليه، ويجب أن لا يُفهم بالتدقيقات اكتشاف الأخطاء الحسابية أو التزوير فقط. فالتدقيقات المقصودة هي التي تطال الأوراق الثبوتية بصورة خاصة، وتهدف إلى التأكد من قانونية النفقة، وصحة معاملاتها في جميع مراحلها، وإلى التثبت من أن المحتسب قام بتحصيل ما يتوجب تحصيله من الضرائب والرسوم والواردات العامة الأخرى، وأنه لم يدفع من صندوقه إلا النفقات

---

(1) صدر هذا النظام بموجب المرسوم رقم 15109 تاريخ 13 كانون الثاني سنة 1964، المنشور في **الجريدة الرسمية**، العدد 8، تاريخ 23 كانون الثاني سنة 1964.

(2) نشر هذا المرسوم في **الجريدة الرسمية**، العدد 3، تاريخ 10 كانون الثاني سنة 1966 وقد وضع العنوان التالي للنظام المصدق بهذا المرسوم: "نظام بكيفية إرسال حسابات الإدارات العامة وحسابات المؤسسات العامة والبلديات الخاضعة لقانون المحاسبة العمومية والمستندات والمعلومات العائدة لها إلى ديوان المحاسبة".

(3) **الجريدة الرسمية**، العدد 97 تاريخ 1968/12/2.

(4) نشر هذا القانون بمرسوم في **الجريدة الرسمية**، العدد 14، تاريخ 17 شباط سنة 1964.

(5) عواضة، د. حسن، **المالية العامة**، ص289 وما بعدها، مرجع سابق.

التي تأكد من قانونيتها، وصحة عقدها، وتصفيتها، وصرفها، وعلى الأخص وجود تأشير مراقب عقد النفقات وتوقيع الآمر بالصرف.

ويتضمن تدقيق حساب المحتسب وضعيته عند مباشرة العمل أو في بدء الشهر أو السنة، وهذه الوضعية تكون عادة مثبتة بموجب حكم سابق من ديوان المحاسبة، فيعتبر المحتسب مديناً بالمبلغ الذي يكون في صندوقه في هذا الوقت، ومن ثم يضاف إلى حساب المحتسب المدين المقبوضات الحاصلة خلال مهمته أو التي بقيت بدون تحصيل دون أن يثبت المحتسب استحالة تحصيلها. وبعد ذلك يقيد في حساب المحتسب الدائن المدفوعات التي قام بها لحساب الدولة بصورة قانونية. وكل نفقة مدفوعة يجب أن تكون مدعومة بالإثباتات اللازمة (الإيصال الموقع من الجهة القابضة، أمر الصرف أو الدفع، الأوراق الثبوتية). وبعد تنزيل قيمة المدفوعات التي اعتبرها ديوان المحاسبة قانونية من مجموع حساب المحتسب المدين، يظهر المبلغ الذي يجب أن يكون موجوداً في صندوقه.

يجري التدقيق في حسابات المحتسبين خطياً، وبالاستناد إلى الأوراق والمستندات المبرزة، ويعهد بكل حساب أو معاملة إلى مستشار واحد يضع بنتيجة التدقيق تقريراً يتضمن ملخص القضية ورأيه فيها. ويمكن للمستشار أن يكلف أحد مراقبي الديوان بمعاونته في التدقيق. ويدقق في حسابات المحتسب الواحد مراقب واحد في السنة المالية الواحدة. ويجب أن لا يعهد إلى مراقب واحد بالتدقيق في حسابات محتسب واحد أكثر من سنتين متتاليتين. وتحال الأوراق إلى المدعي العام لدى الديوان، لإبداء مطالعته خطياً بشأن الحساب موضوع التدقيق.

ويجري التدقيق في غرفة المذاكرة بالاستناد إلى الأوراق المبرزة، وإلى تقرير المستشار المكلف بدرس الحساب وتدقيقه، وإلى مطالعة المدعي العام الخطية. وللديوان عند الاقتضاء أن يستمع إلى المراقب الذي عاون المستشار في دراسته.

7–قرارات الديوان القضائية في رقابته على الحسابات[1]:

يصدر ديوان المحاسبة بوصفه محكمة قرارات قضائية تتخذ بأكثرية الأصوات. وهذه القرارات على نوعين: مؤقتة ونهائية.

أ– **فالقرارات المؤقتة** تتخذ في حال وجود مآخذ على المحتسب، كأن تكون الأوراق الثبوتية المبرزة غير كافية لتبرير دفع نفقة، وتنزيلها عن ذمته، أو كأن تكون ثمة واردات لم يبرر المحتسب عدم تحصيلها.

فيبين القرار المؤقت المآخذ المنسوبة إلى الحساب وما يترتب على المحتسب أن يبديه رداً عليها ضمن المهلة المعينة في القرار، على أن لا تقل عن ثلاثين يوماً، ويبلغ القرار

---

(1) عواضة، د. حسن، **المالية العامة**، ص290 وما بعدها، مرجع سابق.

للمحتسب مباشرة وفقاً لأحكام قانون أصول المحاكمات المدنية، أو بالبريد المضمون مع إشعار بالوصول، أو بالطريق الإدارية، وتبلغ صورة عنه إلى رئيسه المباشر.

فإذا تقدم صاحب العلاقة بجوابه ضمن المهلة المحددة، أعيد درس المعاملة مجدداً من قبل المستشار الذي تولى درسها سابقاً، ويضع بشأنها تقريراً جديداً، بالاستناد إلى عناصر الجواب والأوراق المبرزة.

وإذا لم يتقدم المحتسب بجوابه ضمن المهلة ينظر الديوان في القضية بالحالة المعروضة.

ويحق لصاحب العلاقة الاطلاع على الملف والاستعانة بمحام.

ب- أما **القرارات النهائية** فهي القرارات التي تتخذ استناداً للقرارات المؤقتة، وعلى أثر تقديم جواب المحتسب والأوراق المطلوبة منه، أو عندما لا يتقدم المحتسب بأي جواب ضمن المهلة المحددة.

وجميع القرارات النهائية تبلغ إلى صاحب العلاقة، كما تبلغ للمدعي العام لدى الديوان وإلى الوزارة أو الإدارة المختصة. والقرارات النهائية تقضي باعتبار المحتسب المختص بريء الذمة، أو مسلفاً، أو مشغول الذمة.

ففي الحالتين الأولى والثانية، يأمر الديوان، إذا انقطع المحتسب عن وظيفته، بإعادة الكفالة التأمينية المقدمة منه وبشطب الوقوعات والقيود التأمينية عن أمواله إذا وجدت.

وفي الحالة الثالثة، يحكم الديوان على المحتسب بتسديد القيمة المتوجبة عليه في خلال مدة يعينها له.

وللديوان إذا كانت الذمة ناتجة عن سبب، يعتبره القانون قوة قاهرة، أن يعفي المحتسب منها. وإذا توفي المحتسب، فلا تنقل تركته إلى الورثة قبل أن يصدر الديوان قراراً نهائياً في شأن حسابه. وعلى الإدارة المختصة أن ترسل الحساب إلى الديوان خلال مدة أقصاها ثلاثة أشهر من تاريخ الوفاة، وعلى الديوان أن يصدر قراره خلال ثلاثة أشهر من تاريخ إيداعه الحساب. وفي كل حال، إذا انقضت ستة أشهر على تاريخ الوفاة، ولم يصدر الديوان قراره خلالها، يصرف النظر عن هذا القرار، ويمكن عندئذٍ أن تنتقل التركة إلى ورثة المحتسب إذا لم يكن من مانع قانوني آخر يحول دون ذلك.

تبلغ القرارات النهائية إلى وزارة المالية لتنفيذها، وفقاً لأصول تحصيل الضرائب المباشرة. وتسري الفوائد القانونية على المبلغ المحكوم به على المحتسب اعتباراً من التاريخ المعين في قرار الديوان، كما يوضع التأمين الجبري على عقارات المحكوم عليه.

النوع الثاني: في الرقابة على الموظفين[1]:

المادة 59- تشمل الرقابة على الموظفين أعمال كل من يقوم بإدارة أو استعمال الأموال العمومية والأموال المودعة في الخزينة وكل من يقوم بعمليات القبض والدفع لحساب الخزينة أو لصالحها أو بمسك حساباتها وكذلك أعمال كل من يتدخل في إدارة الأموال المذكورة وفي القيام بالعمليات السالفة الذكر دون أن تكون له الصفة القانونية أو يساهم في الأعمال والعمليات المشار إليها سواء بإجراء الأعمال التحضيرية لها أو مراقبتها أو بالتصديق عليها.

يعتبر بحكم الموظف في تطبيق أحكام هذه الرقابة كل شخص من غير الموظفين عهد إليه تولي المهام المنصوص عليها في الفقرة الأولى من هذه المادة سواء أكان ذلك بالتعيين أو بالانتخاب أو بالتعاقد بما في ذلك أعضاء الهيئات التقريرية بمناسبة توليهم المهام المذكورة وكل شخص من غير الموظفين تولى هذه المهام أو تدخل أو ساهم فيها دون صفة قانونية.

المادة 60- معدل وفقاً للقانون رقم 132 تاريخ 1992/4/14 يعاقب بالغرامة من /150000/ مئة وخمسون ألف ليرة إلى /15000000/ مليون وخمسمائة ألف ليرة كل موظف ارتكب أو ساهم في ارتكاب إحدى المخالفات الواردة في هذه المادة، وذلك بالإضافة إلى الإلزامات المدنية والعقوبات الجزائية والمسلكية التي يمكن أن تقضي بها المراجع المختصة:

1- عقد نفقة خلافا لأحكام القانون أو النظام.

2- عقد نفقة دون الحصول على تأشير مراقب عقد النفقات.

3- أهمل عرض إحدى المعاملات على رقابة الديوان المسبقة أو وضع موضع التنفيذ معاملة لم تعرض على هذه الرقابة أو وضع موضع التنفيذ معاملة دون التقيد بالشروط الواردة في قرار الديوان بشأنها.

4- لم يتقيد برفض التأشير على المعاملة من قبل ديوان المحاسبة أو من قبل مراقب عقد النفقات.

5- أساء قيد إحدى النفقات لستر تجاوز في الاعتمادات.

6- نفذ أمرا مخالفا للقانون ورده من غير طريق رئيسه التسلسلي.

7- اكسب أو حاول أن يكسب الأشخاص الذين يتعاقدون مع الإدارة ربحا غير مشروع.

8- ارتكب خطأ أو تقصيرا أو إهمالا من شأنه إيقاع ضرر مادي بالأموال العمومية أو بالأموال المودعة في الخزينة.

9- تأخر عن إيداع ديوان المحاسبة أو النيابة العامة لديه الحسابات والمستندات والإيضاحات المطلوبة ضمن المهل المحددة في القوانين والأنظمة.

---

[1] عواضة، د. حسن، **المالية العامة**، ص292 وما بعدها، مرجع سابق.

10- خالف النصوص المتعلقة بإدارة أو استعمال الأموال العمومية أو الأموال المودعة في الخزينة.

المادة 61- إذا تبين أن المخالفة المنصوص عليها في المادة 60 من هذا المرسوم الاشتراعي قد ألحقت ضررا أو خسارة بالأموال العمومية أو بالأموال المودعة في الخزينة، يحق للديوان أن يعاقب الموظف المخالف، علاوة على الغرامة المنصوص عليها في المادة 60 بغرامة تحسب بالنسبة إلى أهمية المخالفة المرتكبة والى مقدار الراتب غير الصافي الذي يتقاضاه الموظف المخالف في حال تقاضيه راتبا آو إلى مقدار مخصصاته أو ما يماثلها في الحالات الأخرى.

لا يمكن أن تقل هذه الغرامة الإضافية عن راتب الموظف الشهري أو عن مخصصاته الشهرية أو ما يعادلها بتاريخ ارتكاب المخالفة ولا أن تزيد على مجموع راتبه السنوي أو مخصصاته السنوية أو ما يماثلها بالتاريخ المذكور وفي حال قيامه بالعمل دون بدل تكون الغرامة بين ألف ليرة وعشرة آلاف ليرة لبنانية.

يسمح للموظف الذي يحاكم أمام ديوان المحاسبة أن يستعين بمحام يختاره.

المادة 62-

1- يقدر الديوان أسباب المخالفة ومدى المسؤولية عنها، ويحكم على الموظف المسؤول بالغرامة ضمن الحدود المبينة في المادتين 60 و61 من هذا المرسوم الاشتراعي.

2- يعفى الموظف من العقوبة إذا تم الرجوع عن العمل المؤدي إلى المخالفة قبل وضعه في التنفيذ وإذا تبين من التحقيق أن المخالفة ارتكبت تنفيذا لأمر خطي تلقاه من رئيسه المباشر، شرط أن يكون قد لفت نظر هذا الرئيس خطيا إلى المخالفة التي قد تنتج عن تنفيذ أمره وفي هذه الحال يحل الرئيس محل الموظف في المسؤولية ويعاقب ضمن الحدود المبينة في المادتين 60 و 61 من هذا المرسوم الاشتراعي.

ولا يعفى من العقوبة الموظف التابع مباشرة للوزير إلا إذا ابلغ الديوان مباشرة والمدعي العام لدى الديوان خلال أسبوع على الأكثر المطالعة الخطية التي قدمها للوزير قبل تنفيذ الأمر والتي لفت نظره فيها إلى المخالفة التي قد تنتج عن هذا الأمر.

3- للديوان أن يقرر الإعفاء من العقوبة إذا تبين له انه كان من المستحيل على الموظف ان يكون عالما بالمخالفة وقت ارتكابها أو أن الموظف ارتكب المخالفة من اجل حسن تسيير المصالح العمومية أو بغاية تلافي ضرر أكيد قد يلحق بها.

4- ويمكن إذا حكم الديوان بالغرامة أن يقرر وقف تنفيذها إذا تأكد من حسن نية المحكوم عليه وعلى أن لا يستفيد هذا الأخير من وقف التنفيذ اكسر من مرة واحدة خلال السنة المالية الواحدة التي ارتكبت المخالفة خلالها.

المادة 63- لا يجوز الجمع بين الغرامات التي يحكم بها الديوان إلا ضمن الحد الأقصى

المنصوص عليه في المادتين 60 و 61 من هذا المرسوم الاشتراعي.

إن الغرامات المنصوص عليها في المادتين المذكورتين غير قابلة التعديل بصورة إدارية.

المادة 64- على الديوان أن يحيط مجلس النواب علما بالمخالفات المرتكبة من قبل الوزراء.

المادة 65-

1- لا يحول إنهاء خدمة الموظف دون ملاحقته أمام ديوان المحاسبة.

2- تسقط الملاحقة عن المخالفة وتتلاشى بوفاة الموظف المسؤول عنها أو بمرور الزمن عليها.

3- يمر الزمن على المخالفة بانقضاء خمس سنوات على تاريخ ارتكابها إذا كان ظاهرا أو على تاريخ اكتشافها إذا كان خفيا.

تحسب مدة مرور الزمن من يوم إلى مثله، ولا تنقطع إلا بأحد الأسباب التالية:

أ- الطلب إلى ديوان المحاسبة النظر في المخالفة وفقا لأحكام هذا المرسوم الاشتراعي.

ب- مباشرة إجراءات التحقيق في المخالفة وفقا لأحكام هذا المرسوم الاشتراعي.

ج- القرارات الإعدادية التي يتخذها ديوان المحاسبة في شأن المخالفة.

د- طلب نقض قرار ديوان المحاسبة في شأن المخالفة.

خامساً: في إعادة النظر بقرارات الديوان القضائية[1]

يمكن للديوان أن يعيد النظر في قراراته القضائية أمام هيئة، تؤلف من رئيس الديوان، ورئيس الغرفة الثانية، وأعضاء الغرفة التي أصدرت القرار، وذلك بناءً لطلب:

- الموظف صاحب العلاقة أو إدارته، الرئيس أو المدعي العام لدى ديوان المحاسبة، وزير المالية لصالح الخزينة.

ولا يمكن إعادة النظر إلا في الحالتين التاليتين:

1- إذا عثر على مستندات، أو ظهرت أمور جديدة بعد صدور القرار، من شأنها تبديل وجهة القرار.

2- إذا تبين للديوان، من تدقيق معاملة أخرى، أن ثمة خطأ أو إغفالاً أو تزويراً أو قيداً مكرراً [2].

---

(1) عواضة، د. حسن، **المالية العامة**، ص295 وما بعدها، مرجع سابق.

(2) يرى **ديوان المحاسبة** أن إعادة النظر في قراراته القضائية تستلزم توافر أحد الشروط المقررة لها على سبيل الحصر. وعلى ذلك يعتبر المستند الجديد هو الذي يكون مجهولاً من قبل المحكمة قبل إصدار قرارها النهائي، وأن يكون كذلك غير معروف من صاحب العلاقة، وإذا كان معروفاً منه ولم يبرزه أثناء المحاكمة. فلا يصح الإدلاء به فيما بعد كسبب لإعادة النظر. كما أن الخطأ أو الإغفال أو التزوير أو القيد المكرر يجب أن يتبين من التدقيق في معاملة أخرى، وبالتالي، لا يؤخذ بأي منها إذا كان من التدقيق في المعاملة ذاتها التي كانت موضوع الملاحقة. وإن وجود المستند في ملف القضية حين اتخاذ المحكمة قرارها يستتبع علم المحكمة به (قرار رقم 440 تاريخ 67/7/20، مجموعة 1967، ص 143 – وقرار رقم 728 تاريخ 67/12/20 المجموعة نفسها، ص 145).

إن إعادة النظر لا توقف التنفيذ إلا إذا قرر الديوان خلاف ذلك، وهي غير مقيدة بمهلة معينة.

سادساً: في نقض قرارات الديوان

إن قرارات ديوان المحاسبة القضائية، تقبل طريقاً واحداً من طرق المراجعة القضائية أمام مجلس شورى الدولة: وهو النقض أو التمييز.

ففي فرنسا تقضي القوانين المختصة بإمكانية تمييز قرارات الديوان النهائية أمام مجلس الشورى لسببين: 1- وجود عيب في الشكل 2 - مخالفة القانون. وقد أضاف الاجتهاد سبباً ثالثاً هو عدم الصلاحية.

وفي حال نقض قرار الديوان من قبل مجلس الشورى، يعاد القرار إلى الديوان للنظر فيه مجدداً، ويمكن للمجلس أن لا يعيده إليه إذا كان سبب النقض هو عدم الصلاحية.

وفي حال إعادة القرار إلى الديوان، ينبغي تقيد هذا الأخير بوجهة نظر مجلس الشورى لجهة النقاط القانونية.

أما في لبنان فقد نصت المادة 75 من المرسوم الاشتراعي رقم 118 أن للمدعي العام أو الموظف المختص أو وزير المالية لصالح الخزينة أو الإدارة ذات العلاقة أن يطلبوا من مجلس الشورى نقض القرارات القضائية، بداعي عدم الصلاحية، أو مخالفة أصول المحاكمة، أو مخالفة القانون والأنظمة، وذلك في مهلة شهرين من تاريخ تبلغ القرار المطعون فيه. ولا يخضع تمحيص الوقائع في دعاوى النقض لرقابة مجلس الشورى، فإذا مارس ديوان المحاسبة صلاحياته في تقدير الوقائع ومدى انطباقها على الواقع، واستنتج منها العقوبة الملائمة، سلم قراره من النقض[1].

ونصت المادة 76 منه أنه إذا نقض القرار كان على الديوان أن يتقيد بقرار مجلس الشورى. ولكن ديوان المحاسبة ارتأى أن القرار الذي يصدر عن مجلس الشورى بوقف تنفيذ قرار صادر عن الديوان بالتغريم هو قرار قضائي، ويخضع، بالتالي، لمبدأ نسبية القضية المحكمة بحيث لا يستفيد منه سوى المستدعي طالب وقف التنفيذ دون سائر الفرقاء الذين يتناولهم قرار التغريم (رأي رقم 18 تاريخ 68/1/15، مجموعة لعام 1968، ص 194).

وأخيراً، تجدر الإشارة إلى أن دعوى النقض يجب أن تقام بوجه الدولة، لأن الدولة هي وحدها صالحة للخصومة في مراجعة النقض التي ترفع ضد قرارات الديوان، وإن القول بصحة

---

(1) قرار مجلس شورى الدولة رقم 62 تاريخ 69/4/21، **المجموعة الإدارية** لعام 1969، ص 117.

خصومة الديوان في هذه المراجعات يتنافى مع المبدأ القانوني الذي يقضي برفع يد الهيئة الحاكمة عن الدعوى بمجرد استنفاد قضائها فيها[1].

المبحث الثالث

المحاكم العدلية[2] ونظام النيابة العامة

المطلب الأول: المحاكم العدلية

استناداً للمادة 61 من قانون الموظفين الصادر بالمرسوم الاشتراعي رقم 112 تاريخ 1959/6/12 وتعديلاته:

يحال على القضاء الموظف الذي يتبين أن الأعمال المنسوبة إليه تشكل جرماً يعاقب عليه في قانون العقوبات وغيره من القوانين النافذة. وإذا كان الجرم ناشئاً عن الوظيفة فلا يجوز ملاحقة الموظف إلاّ بناء على موافقة الإدارة التي ينتمي إليها، وعلى النيابة أن تستحصل على موافقة الإدارة قبل المباشرة بالملاحقة في مثل هذه الحالة.

وكان يبت في الخلاف الذي يحصل بين النيابة العامة والإدارة المختصة حول وصف الجرم إذا كان ناشئاً عن الوظيفة أو غير ناشئ عنها، مجلس الخدمة المدنية إذا كان الموظف من الدوائر التابعة لسلطتها وفي حال كونه لا يخضع لسلطة مجلس الخدمة المدنية، يكون الفصل للإدارة المختصة. إلا أن هذه الفقرة ألغيت بموجب المادة 13 فقرة 3 من قانون أصول المحاكمات الجزائية الحالي والمعدل في 13-8-2001 واستبدلت بالآتي: " مع مراعاة أحكام المادة (79) من قانون تنظيم مهنة المحاماة، وفي جميع الحالات التي تقتضي فيها الملاحقة الجزائية ترخيصاً أو موافقة من أي مرجع غير قضائي، وفي حال الخلاف بين هذا المرجع وبين النيابة العامة الاستئنافية أو النيابة العامة المالية أو مفوض الحكومة لدى المحكمة العسكرية، يكون للنائب العام لدى محكمة التمييز، وخلافاً لأي نص عام أو خاص، أمر البت في هذا الموضوع".

وتجدر الإشارة إلى أن دعوى الحق العام مستقلة عن الدعوى التأديبية التي تقوم بها مجالس التأديب، ولا تحول إقامة دعوى الحق العام دون إقامة الدعوى التأديبية والسير بها والحكم فيها.

---

[1] قرار مجلس شورى الدولة رقم 62 تاريخ 69/4/21، **المجموعة الإدارية** لعام 1969، ص 117.

[2] **قانون الموظفين**- المرسوم الاشتراعي رقم 112 تاريخ 1959/6/12 وتعديلاته، **وقانون إنشاء التفتيش المركزي**- المرسوم الاشتراعي رقم 115 تاريخ 1959/6/12. **وقانون المحاسبة العمومية**، والمرسوم رقم 1937 تاريخ 1991/11/16 المعدل بالمرسوم رقم 3094 تاريخ 1993/1/25 – النيابة العامة.

وتنص المادة 19 من المرسوم الاشتراعي رقم 115 تاريخ 1959/6/12 (إنشاء التفتيش المركزي) على أن لهيئة التفتيش المركزي، بعد فرض العقوبات التأديبية المقتضاة، أن تحيل الموظف المسؤول على المجلس التأديبي المختص، وأن تقرر إحالته أمام ديوان المحاسبة. وأن تطلب من المدعى العام التمييزي ملاحقته جزائياً ولا يتوجب لهذه الإحالة أو الملاحقة أخذ موافقة السلطة الإدارية.

كما أن المادة 60 من قانون ديوان المحاسبة، التي حددت الغرامة التي يحكم بها الديوان على كل من يرتكب أو يساهم في المخالفات التي يلاحقها الديوان سنداً لأحكام المادة المذكورة، نصت على أنه بالإضافة إلى هذه الغرامة، يمكن للمراجع المختصة أن تقضي بعقوبات جزائية ومسلكية وإلزامات مدنية إذا كان الأمر يستدعي ذلك.

وأضاف قانون ديوان المحاسبة، فنص في المادة 75 منه على أنه يمكن للديوان في جميع الأحوال أن يوصي الوزير المختص بملاحقة الموظف إدارياً أو جزائياً، وعلى أن يبلغ نسخة عن توصيته إلى إدارة التفتيش المركزي.

فاستناداً إلى هذه النصوص وغيرها مما ورد في قانون الموظفين وأنظمة المستخدمين في المؤسسات العامة وفي البلديات يمكن للإدارة أو المؤسسة أو البلدية أن تحيل الموظف أو المستخدم التابع لها، عفواً أو بناء لتوصية المراجع المختصة، وقد مرّ معنا ذكرها، على المحاكم ومجالس التأديب، إذا كان هذا الموظف أو المستخدم قد قام بعمل يعاقب عليه القانون جزائياً أو مسلكياً أو مالياً.

وبموجب المرسوم رقم 1937 تاريخ 1991/11/16 المعدل بالمرسوم رقم 3094 تاريخ 1993/1/25 أنشئت، لدى النيابة العامة لدى محكمة التمييز، نيابة عامة مالية تخضع لسلطة النائب العام التمييزي.

يرأس النيابة العامة المالية نائب عام يدعى النائب العام المالي. ويتمتع بكافة المهام والصلاحيات التي يتمتع بها النائب العام لدى محكمة التمييز تجاه القضاة التابعين له، وتجاه المدعين العامين الاستئنافيين والضابطة العدلية في إطار صلاحياته ومهامه المحددة في المرسومين المذكورين.

ويشمل اختصاص النيابة العامة المالية جميع الجرائم المنبثقة عن مخالفة قوانين الضرائب والرسوم في مختلف المرافق والمؤسسات العامة وفي البلديات وفي اختلاس الأموال العمومية.

يبقى للنائب العام لدى محكمة التمييز، أن يطلب من النائب العام المالي، من تلقاء نفسه أو بناء على أمر من وزير العدل، إجراء التعقبات بشان الجرائم التي يتصل خبرها بعلمه.

تشمل صلاحيات النائب العام المالي جميع الأراضي اللبنانية، وله في هذا المجال أن يطلب، بواسطة النائب العام التمييزي، من النائب العام الاستئنافي في كل المحافظات، تحريك دعوى الحق العام أمام قضاة التحقيق أو الادعاء مباشرة أمام المحاكم المختصة.

ويمكن للمدعي العام التمييزي، تلقائياً أو بناء على طلب المدعي العام المالي، أن يطلب بواسطة رئاسة مجلس الوزراء، تكليف هيئة التفتيش المركزي إجراء أي تحقيق أو استقصاء حول الجرائم المالية.

بعد التحقيق وإحالة الموظف أو المستخدم، وكل من اقترف جرماً جزائياً ناتجاً عن إدارة الأموال العمومية، على المحاكم، تتبع الأصول المطبقة لدى هذه المحاكم، مما لا مجال للتوسع فيه ضمن هذا البحث.

المطلب الثاني: النيابة العامة

النيابة العامة سلطة اتهام أناطت بها قوانين الإجراءات الجنائية-في البلاد التي تأخذ بنظامها- مسؤولية تحريك الدعوى الجنائية نائبةً عن المجتمع واعتبر ذلك اختصاصها الأصيل، وتشاركها فيه استثناءً بعض الجهات، وهي استثناءات ترد على سبيل الحصر.

هناك نوعان من نظم الملاحقة الجنائية عرفهما تاريخ الإجراءات الجنائية.

أولاً: النظام الاتهامي: ويفترض النظام الاتهامي المساواة بين المدعي وهو الفرد الذي يقوم بالاتهام، وبين المدعي عليه وهو الفرد الذي يقوم بالدفاع عن نفسه في مواجهة ما يتهم به.

فالدعوى الجنائية وفقاً لهذا النظام تعتبر نزاعاً بين خصمين متعادلين، ودور القاضي إزاءهما سلبي هو دور الحكم الذي يستمع إلى الأدلة التي يقدمها طرفا النزاع، ثم يقّدر هذه الأدلة ويحكم لمن ترجح أدلته[1].

ويسود هذا النظام في التشريعات الأنجلو أمريكية التي تجعل الدعوى الجنائية خصومة بين فردين وليس بين الجاني والمجتمع، وهي بذلك لا تختلف كثيرا عن الدعوى المدنية.

ثانياً: نظام الاستقصائي: كان النظام السابق أسبق في الظهور من النظام الاتهامي الذي لم يبدأ في الواقع إلا مع القرن الثالث عشر الميلادي. وفي تشريعات العصر الحديث أصبحت النيابة العامة هي ممثلة للمجتمع في القيام بالادعاء، وفي ظل هذا النظام انكمش دور الفرد، وخرجت الدعوى الجنائية من حوزة المتضرر من الجريمة لتصبح من اختصاص السلطة العامة. ويتميز هذا النظام بأنه يحقق مصلحة المجتمع في كرامته وطمأنته، لأن جعل تحريك الدعوى الجنائية في يد النيابة العامة، يحول من الدعاوى الكيدية، ويمنع مثول الناس أمام القضاء بغير مبرر، كما أنه لا يثقل كاهل الجهات القضائية بدعاوى لا أساس لها.

---

[1] عبد الستار، د. فوزية، **الادعاء المباشر في الإجراءات الجنائية**، ص 8، د. م، د.ط، 1977م.

ويؤخذ على هذا النظام تطرفه في حرمان المتضرر من الجريمة من حق الادعاء ضد الجناة، لا سيما إذا تراخت سلطة الاتهام أو أخطأت في أداء واجباتها[1]، وكان لهذا النقد تأثيره فظهر نظام ثالث في الإجراءات الجنائية سمي بالنظام المختلط يجعل الادعاء بيد النيابة العامة -كقاعدة- ويعطي للأفراد -استثناء- حق تحريك الدعوى الجنائية أو عدمه وذلك في حالات خاصة وردت في التشريع على سبيل الحصر، وقد بدأ النظام الجديد في التطبيق في أوائل القرن التاسع عشر منذ تبناه قانون تحقيق الجنايات الفرنسي الصادر سنة 1808م وهو الآن النظام السائد في التشريعات الحديثة للإجراءات الجنائية.

المبحث الرابع

مجلس شورى الدولة[2]

جاء في نظام مجلس شورى الدولة مرسوم رقم 10434 الصادر في 1975/6/14معدل وفقاً للقانون رقم 227 الصادر في 2000/5/31:

يتألف القضاء الإداري من مجلس شورى الدولة ومن محاكم إدارية (وهي لم تنشأ فعلاً حتى الآن)، على رأس المحاكم الإدارية محكمة عليا هي مجلس شورى الدولة ومركزه بيروت. ويمارس رئيس مجلس شورى الدولة صلاحيات الرئيس التسلسلي الأعلى من الناحيتين الإدارية والمالية.

في صلاحيات مجلس شورى الدولة

مجلس شورى الدولة هو المرجع الاستئنافي لجميع الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية والمرجع الاستئنافي او التمييزي في القضايا الإدارية التي عين لها القانون محكمة خاصة ومحكمة الدرجة الأولى والأخيرة لبعض القضايا.

تحال جميع الاعتراضات العالقة أمام هذه اللجان بالطريقة الإدارية إلى المحاكم الإدارية وفق صلاحيتها الإقليمية خلال شهر من تاريخ نفاذ هذا القانون. يجب على صاحب العلاقة في مختلف قضايا الضرائب والرسوم الاعتراض عليها أمام الدائرة المالية المختصة قبل تقديم الدعوى أمام المحكمة الإدارية وذلك تحت طائلة رد الاعتراض.

يجوز الاعتراض أمام الغرفة المختصة أو المحكمة على قرار العجلة خلال مهلة ثمانية أيام من تاريخ التبليغ. ويفصل الاعتراض في غرفة المذاكرة بقرار على حدة خلال أسبوع من دون اتباع أية أصول أخرى ويشترك المقرر في الحكم.

---

[1] عبد الستار، د. فوزية، **الادعاء المباشر في الإجراءات الجنائية**، ص 10، مرجع سابق.

[2] **برنامج المستشار**، دار الكتاب الإلكتروني، مجموعة القوانين.

لا يسمح لأحد من الأفراد أن يقدم دعوى أمام القضاء الإداري إلا بشكل مراجعة ضد قرار صادر عن السلطة الإدارية. ولا توقف المراجعة تنفيذ العمل الإداري أو القرار القضائي المطعون فيه. لمجلس شورى الدولة أن يقرر وقف التنفيذ بناء على طلب صريح من المستدعي إذا تبين له من ملف الدعوى أن التنفيذ قد يلحق بالمستدعي ضررا بليغا وان المراجعة ترتكز على أسباب جدية هامة.

يمهل الخصم أسبوعين على الأكثر للجواب على طلب وقف التنفيذ وعلى مجلس شورى الدولة أن يبت به خلال مهلة أسبوعين على الأكثر من تاريخ إيداع جواب الخصم. يقتصر القرار على إعلان الأوضاع القانونية التي تشكل فقط موضوع الدعوى التي يبت فيها. ولا يحق لمجلس شورى الدولة أن يقوم مقام السلطة الإدارية الصالحة ليستنتج من هذه الأوضاع النتائج القانونية التي تترتب عليها ويتخذ ما تقتضيه من مقررات. وأحكام مجلس شورى الدولة ملزمة للإدارة، وعلى السلطات الإدارية أن تتقيد بالحالات القانونية كما وصفتها هذه الأحكام.

لا تقبل أحكام المحاكم الإدارية أي طريق من طرق المراجعة إلا اعتراض الغير والاستئناف. وفي دعاوى القضاء الشامل (باستثناء الدعاوى الضريبية) لا يقبل الاستئناف إلا ضد الأحكام التي تتجاوز قيمتها خمسين مليون ليرة لبنانية.

يستوفى عند تقديم المراجعة نصف الرسم النسبي المترتب والباقي عند صدور القرار. مقدار الرسم المقطوع لدى مجلس شورى الدولة /50000/ ليرة لبنانية ويستوفى بكامله حين تقديم المراجعة.

ويدخل في اختصاصه النظر في المسائل التالية:

- النزاعات المتعلقة بتأديب الموظفين.
- طلبات التعويض عن الأضرار التي تقع بسبب الأشغال العامة، أو تنفيذ المصالح العامة، أو الأضرار الناجمة عن سير العمل الإداري في المجلس النيابي.
- القضايا الإدارية المتعلقة بعقود أو صفقات أو التزامات أو امتيازات إدارية أجرتها الإدارات العامة أو الدوائر الإدارية في المجلس النيابي لتأمين سير المصالح العامة.
- قضايا الضرائب المباشرة وغير المباشرة والقضايا المتعلقة بأشغال الأملاك العامة.
- القضايا التي ترجع فيها السلطة الإدارية على الموظفين في حال ارتكابهم خطأ كان سبباً للحكم عليها.

فالمادة 62 من قانون الموظفين نصت على أن الدولة تكون مسؤولة تجاه الغير عن عمل الموظف إذا أتى عملاً مضراً بالغير أثناء ممارسته الوظيفة أو بسبب ممارسته إياها، ولها أن تعود على الموظف، إذا تراءى لها أنه ارتكب خطأ جسيماً كان من السهل تلافيه.

ومهلة المراجعة أمام المجلس شهران من تاريخ نشر القرار المطعون فيه، أو من تاريخ التبلغ أو التنفيذ فيما خص القرارات الفردية، أو من تاريخ الرفض الضمني من الإدارة (السكوت عن إجابة الطلب).

هذا وأن المراجعة لا توقف تنفيذ القرار المطعون فيه إلاّ إذا قرر المجلس توقيف التنفيذ، وذلك بناء على مراجعة صريحة من المستدعي الذي يتبين أن ضرراً يلحق به لو تم تنفيذ القرار، ولا يمكن التعويض عليه بمال.

تجرى التبليغات بالشكل الإداري، والمهلة أربعة أشهر للجواب على المراجعة، وشهران للجواب على اللوائح، وتسري المهلة من تاريخ التبليغ للأفراد، وابتداء من اليوم الثامن بالنسبة للدولة والمؤسسات العامة والبلديات.

لا يحق للخصوم ولمحاميهم نقل أوراق الدعوى، وإنما لهم حق الإطلاع بإشراف المستشار المعاون المشرف.

إن قرارات المجلس ملزمة للإدارة، وعلى السلطات الإدارية أن تراعي الحالات القانونية كما فصلتها هذه القرارات.

لا تقبل قرارات مجلس شورى الدولة أي طريق من طرق المراجعة إلاّ الاعتراض (بالنسبة للقرارات الصادرة بالصورة الغيابية)، واعتراض الغير (غير الداخل في الدعوى)، وإعادة المحاكمة إذا كان القرار مبنياً على أوراق مزورة، أو إذا حُكم على أحد الخصوم لعدم تقديمه مستنداً حاسماً موجوداً في حوزة خصمه، أو إذا لم تراع في التحقيق والحكم الأصول الجوهرية التي يفرضها القانون.

والمهلة في مثل هذه الحالات شهران من تاريخ تبليغ القرار الغيابي أو الوجاهي، ومن صدور الحكم المبرم بإثبات التزوير.

والقرارات الصادرة بعد هذه المراجعات لا تعود قابلة لأي طريق من طرق المراجعة.

وفي خصوص القضايا التأديبية، يقدم الموظف صاحب العلاقة طلب الإبطال أو النقض خلال ثلاثين يوماً من تبلغه القرار التأديبي، ولا يحق لمجلس شورى الدولة أن ينظر في ملاءمة العقوبة المقررة.

وهكذا تكون مخالفات إدارة الأموال العمومية قد أخضعت الموظف المسؤول عنها للعقوبات والغرامات الجزائية والمسلكية والمالية، وبذلك تكتمل الرقابة في الاتجاه الذي يكفل حسن إدارتها وانضباط أعمالها.

المبحث الخامس

الهيئة العليا للتأديب و مجالس التأديب

أولاً: الهيئة العليا للتأديب(1)

أنشئت الهيئة العليا للتأديب بموجب القانون رقم 315 تاريخ 1994/3/24 وكانت سابقاً المجلس التأديبي العام للموظفين في لبنان المنشأ عام 1965.

تشمل صلاحيات الهيئة التأديبية جميع فئات موظفي الإدارات العامة، باستثناء من يخضع منهم لسلطة مجالس تأديبية خاصة، وجميع فئات موظفي ومستخدمي المؤسسات العامة والبلديات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة، وهي تنظر في المخالفات التي يحال الموظفون بسببها عليه ومنها إساءة استخدام أو هدر المال العام. وتتخذ بحقهم العقوبات اللازمة، ويمارس بالتالي رقابة إدارية رادعة من شأنها إصلاح الاعوجاج والانحراف بين صفوف الموظفين، وجعلهم يقومون بواجباتهم على الوجه الأكمل.

أما المجلس التأديبي العام للموظفين المنشأ بموجب القانون رقم 65/54 تاريخ 1965/10/2، ونظامه الصادر بالمرسوم رقم 7236 تاريخ 1967/5/8 فتجري الإحالة عليه وفقاً لأحكام القوانين والأنظمة المطبقة في الإدارة التابع لها الموظف، ويبلغ مرسوم أو قرار الإحالة فور صدوره إلى كل من المجلس ومفوض الحكومة والإدارات المختصة. وعلى الإدارة التابع لها الموظف، أن تطلب من هذا الموظف، أن يختار مقاماً ليجري تبليغه فيه، ويوقع على وثيقة بذلك، وعليها أن تنظم ملفاً كاملاً بمستندات القضية، وتودعه مفوض الحكومة في المجلس.

– تشمل سلطة المجلس جميع فئات الموظفين والمستخدمين في الإدارات والمؤسسات العامة والبلديات.

– يدرس مفوض الحكومة ملف القضية المودع إليه من الإدارة المختصة، ويقدم مطالعته إلى المجلس خلال شهر، وفقاً لأحكام المادة 59 من المرسوم الاشتراعي رقم 112 تاريخ 1959/6/12. يجب أن تتضمن هذه المطالعة وصف المخالفة وعناصر الإثبات والنصوص القانونية المسندة إليها مع الاقتراحات التي يراها.

تجري المحاكمة سنداً لأحكام المادة 59 من قانون الموظفين وجلسات المحاكمة سرية، ولا تكون قانونية إلاّ بحضور هيئة المجلس بكاملها.

يحق للموظف أن يطلع على ملف القضية الموجود لدى المجلس، وأن يستنسخ منه ما يراه لازماً للدفاع عن نفسه، وعليه توقيع وثيقة لهذه الغاية تثبت اطلاعه وتحفظ في الملف.

(1) بربر، كامل، **الإدارة العامة في لبنان**، ص 176، مرجع سابق.

وله أن يستعين بمحام واحد أو بموظف واحد من رتبته، وعليه أن يحضر بالذات، وله أن يقدم إلى المجلس المذكرات والمستندات التي يراها مناسبة.

للمجلس أن يطلب من الإدارة التابع لها الموظف كل مستند أو وثيقة، وأن يدعو بواسطة الإدارة المختصة الموظفين الذين قاموا بالتحقيق أو بالتفتيش، وأن يدعو الشهود ويعين الخبراء.

تتذاكر هيئة المجلس سراً وتتخذ القرارات بالأكثرية وبالإجماع، ويجب أن تكون القرارات معللة.

مهلة البت في القضية المحالة على المجلس التأديبي هي شهران من تاريخ أول جلسة محاكمة، ويمكن بصورة استثنائية ولأسباب جوهرية تمديد المهلة بالقرار معلل من هيئة المجلس.

يُبلغ الموظف صورة عن القرار النهائي بواسطة الإدارة التابع لها، ولا تقبل قرارات المجلس التأديبي العام أي طريق من طرق المراجعة، بما في ذلك طلب الإبطال لتجاوز حد السلطة، أو طلب التعويض عن طريق القضاء الشامل.

ثانياً: مجالس التأديب الباقية[1]:

لا يخضع جميع العاملين في القطاع العام لمجلس تأديب واحد، فالقضاة العدليون وقضاة مجلس شورى الدولة لهم مجالس تأديبه خاصة. وكذلك قضاة ديوان المحاسبة، كما يوجد مجلس تأديب للمراقبين في ديوان المحاسبة، ومجلس تأديب للمساعدين القضائيين ومجالس تأديبية للأجهزة الأمنية(جيش، قوى أمن داخلي، أمن عام، أمن دولة).

---

(1) القانون رقم 65/54 تاريخ 1965/10/2 والمرسوم رقم 7236 تاريخ 1967/1/25 – **المجلس التأديبي العام.**

خلاصة الباب الثالث

بعد تناول أجهزة الرقابة في الدولة الإسلامية والتي عرض لها الباب السابق، وتسهيلاً للمقاربة بين ما كان والقائم اليوم، وتمهيداً لما سنعرض من واقع ومقترحات في الباب التالي، ركز الباب الثالث على دور أجهزة الرقابة في الدولة الوضعية، موزعة على السلطات الثلاث(التشريعية، التنفيذية، القضائية).

فالرقابة البرلمانية يتولى البرلمان في الدول الديمقراطية مباشرة الرقابة السياسية على تنفيذ الموازنة. وهي رقابة شاملة تتناول جميع نتائج الموازنة، وهي سابقة ولاحقة غير أنها يمكن أن تمارس أيضاً في أثناء تنفيذ الموازنة. وتتعدد وسائل وآليات المجالس النيابية في الرقابة.

أما التنفيذية(الرقابة الداخلية): فهي التي تباشرها أجهزتها أي على وحداتها المختلفة. وقد يطلق عليه اسم الرقابة الحكومية. فمنها الرقابة التي يتولى فيها الرئيس الإداري للوحدة الإدارية ممارسة الرقابة على أعمال إدارته، والتي تسمى الرقابة الرئاسية الذاتية.

وتستمد الرقابة على تنفيذ الموازنة أهميتها من وجوب تنفيذ الموازنة على الوجه الصادرة به إجازة السلطة التشريعية من جهة. ورقابة وزارة المالية، تشمل رقابة تنفيذ كل من الواردات والنفقات، فضلاً عن مراقبة عقد النفقات.

أما الرقابة القضائية فهي ضروه لصون وحماية أموال الدولة والمواطن من تعسف الدوائر والمصالح المالية فتتجسد بالنسبة للمواطن بلجان الاعتراض على الضرائب وطرق المراجعة أمام مجلس شورى. وبالنسبة لمالية الدولة، برقابة ديوان المحاسبة القضائية على الحسابات والموظفين، والمحاكم العدلية ونظام النيابة العامة، والهيئة العليا للتأديب، ومجلس شورى الدولة.

الباب الرابع

الواقع والمقترحات

- **الفصل الأول:** الرقابة المالية الواقع والممارسة
- **الفصل الثاني:** علوم الموازنات الحديثة والمقترحات

الفصل الأول

الرقابة المالية الواقع والممارسة

أولاً: مرحلة الاستقلال

استقل لبنان عام 1943 أي بعد الكساد الكبير عام 1929 الذي غير الفكر الاقتصادي وخاصة المدرسة الكينزية التي لم تقدس توازن الميزانية الذي كان ينادي به الفكر الاقتصادي الكلاسيكي. وكان دور الدولة على الحياد إلى الحد الأقصى الممكن، ولكن تبعات الحرب العالمية الثانية، والكم الهائل من الخسائر الاقتصادية والبشرية والاجتماعية والعمرانية والصناعية والتجارية وحتى الزراعية، الزم الدولة على ترك حيادها والتدخل في الاقتصاد إلى أبعد مدى ممكن مراعية المدرسة الفكرية الاقتصادية التي تتبعها هذه الدولة. والاشتراكيون، بعكس الرأسماليين الذين وسعوا دور الدولة بحدود، نراهم اغرقوا دور الدولة في كل نواحي الحياة الاقتصادية وغيرها.

كل هذا استدعى تضخم ميزانيات الدول، وبدأت الحاجة الضخمة للإنفاق فحدث العجز في الموازنات، وزاد الكلام عن ضرورة ضبط الإنفاق ومراقبته، وكانت الفترة الذهبية لتطور الرقابة المالية، والتي كان دورها قبل ذلك مقتصراً على الاطمئنان إلى إلتزام الدولة بتوازن ميزانيتها. وكانت المراقبة المالية ذات أهداف محدودة، ولكن بعد طفرة الإنفاق وتعالي صيحات المتابعة والمراقبة انتهجت طرق وأساليب أحدث في المراقبة، فلم تُتّرك الرقابة السابقة أو اللاحقة بل توسعت الرقابة الإدارية والبرلمانية والقضائية. ولكن الإنجاز الأكبر كان في الولايات المتحدة الأميركية التي أدخلت نمط رقابة الأداء وفعّلته اقتصادياً واجتماعياً، ولم يقتصر على الشق المالي فقط. وكان لها السبق في إثارة موضوع علاقة الموازنة بالإدارة، كما ظهرت الحاجة إلى تطوير مفهوم نظام الموازنة وربط علاقته بالسياسة المالية والاقتصادية لما استلزمته ظروف مرحلة الكساد العالمي، ولما أكدته نظرية الاقتصادي كينز من أهمية العلاقة بين الإنفاق الحكومي والأوضاع الاقتصادية(1).

ثانياً: مرحلة تأخر البناء

كل التطورات السابقة رافقها تطور في علم الرقابة المالية أساليباً ومنهجاً، وطرق عمل وأجهزة، اختلفت من دولة إلى أخرى على حسب الوعي المالي المتبع فيها. وكان لبنان من الدول التي تأخرت في تطوير أساليبها الرقابية.

---

(1) شكري، فهمي محمود، **الموازنة العامة ماضيها وحاضرها، ومستقبلها**، ص 157، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع (مجد)، بيروت، ط 1410 هـ – 1990م.

فقد كان اللبنانيون منصرفين عن التدقيق في أسس بناء الدولة لأنهم كانوا منقسمين حول مصير وطنهم الناشئ، فبينما كان قسم منهم يؤيد ارتباط لبنان نهائياً بـ "فرنسا"، كان القسم الآخر يرفض الكيان اللبناني باعتباره كياناً مسيحياً، ويطالب بالانضمام إلى سوريا، ولكن أكثرية الزعماء اللبنانيين توّصلت إلى صيغة للتفاهم سنة 1943 عرفت بـ "الميثاق الوطني"، تضمنت الاتفاق على استقلال لبنان عن الشرق والغرب معاً، على أن يبقى ذا "وجه عربي" كما تضمنت اتفاقاً على طريقة توزيع الحصص في المناصب السياسية والإدارية بين زعماء الطوائف. وسرعان ما تعرض "الميثاق الوطني" لامتحان صعب. فقد كانت الخمسينات مسرحاً لصراعٍ حاد جديد، وخاصة عندما انحاز البعض إلى "حلف بغداد" الموالي للغرب، وانحازت المعارضة بقوة مع حركة القومية العربية التي قادها الزعيم الصاعد جمال عبد الناصر. وتحول الصراع السياسي إلى طريق العنف المسلح وعرف لبنان في ربيع 1958 أحداثاً دامية انتهت بانتخاب قائد الجيش اللواء فؤاد شهاب رئيساً للجمهورية[1].

ثالثاً: مرحلة معالجة المشكلة

كان الرئيس شهاب مقتنعاً بأن مشكلة لبنان أعمق من أن تكون مجرد أزمة سياسية، بل هي أيضاً ذات أبعاد اقتصادية واجتماعية، فأرسى توازناً أعمق بين طبقات المجتمع وبين المناطق، لأن تركز الثروة في بيروت وبيد قلة من الأغنياء هي مصدر للتوتر الدائم في لبنان. ورأى الرئيس شهاب أن تحقيق هذه التطلعات يتوقف على تطوير مفهوم الدولة وتوسيع دورها، فاصطدم بواقع الإدارة الحكومية التي حولها "اتفاق 1943" إلى "مزرعة" للسياسيين ومجالاً لتقاسم النفوذ والمنافع في ما بينهم، مما جعلها أسيرة للتخلف والفساد وهي البيئة التي تضعف نمو الرقابة. فبدأ عمله بإصلاح أجهزة الدولة وتطويرها وتحريرها، قدر الإمكان، من نفوذ رجال السياسة، كما أنشأ إدارات جديدة ومؤسسات عامة مستقلة، لكي يتمكن القطاع العام من القيام بدور اقتصادي واجتماعي أوسع[2]. وقد أعربت "بعثة أيرفد" الفرنسية، التي انتدبها الرئيس شهاب لدراسة أوضاع المناطق والطبقات الاجتماعية لمدة خمس سنوات، عن عدم ارتياحها إلى السيطرة الكاملة للقطاع الخاص في لبنان، والحدود الضيقة لدور الدولة في المجالين الاقتصادي والاجتماعي، فوضعت خطط توسيع دور الدولة دون جعلها منافساً للقطاع الخاص، "فأوكلت للحكومة تنمية الهيكل الأساسي للبلاد، بما في ذلك الموارد المائية والطرقات والطاقة.. أما إنتاج السلع والخدمات فقد ترك للقطاع الخاص[3].

---

[1] العياش، د. غسان، **أزمة المالية العامة في لبنان**، ص 33، دار النهار للنشر، بيروت، ط 1، 1997م.

[2] العياش، د. غسان، **أزمة المالية العامة في لبنان**، ص 34، مرجع سابق.

[3] غطاس، أميل، **النظام النقدي في لبنان**، اختبار للإدارة النقدية الذاتية، ص 70، منشورات مكتبة لبنان، بدون، د. ط، 1968م.

وقد كانت الشهابية منعطفاً هاماً في تاريخ الدولة اللبنانية، ونقطة تحول في دورها الاقتصادي والاجتماعي، وقد انعكس هذا الدور المستجد على الموازنة العامة التي دخلت في المرحلة الشهابية عصراً جديداً.

رابعاً: مرحلة الإصلاح

كان العام 1959 بداية الإصلاح الإداري وعهد الرقابة الحقيقي وهو العام الفيصل في إنشاء أجهزتها. فالتفتيش المالي حتى عام 1959 كان مصلحة من مصالح وزارة المالية، وفي حزيران (يونيو) 1959 صدر في نطاق الإصلاح الإداري، المرسوم الاشتراعي رقم 115، الذي أنشأ، لدى رئاسة الوزارة، تفتيشاً مركزياً تشمل صلاحياته جميع الإدارات العمومية والمؤسسات العامة والمصالح المستقلة والبلديات. ثم صدر في 6 تشرين الثاني (نوفمبر) 1959 مرسوم إنشاء التفتيش المالي، وأصبح مستقلاً عن وزارة المالية[1]. وتوالت التعديلات القانونية على الصلاحيات ومدى إخضاع المؤسسات له أم لا، وكل هذه التعديلات على مهام التفتيش المالي مردها التجاذب السياسي الذي شل عمله، بدليل أنه ما زال اليوم على ملاكه الوظيفي القديم، رغم كل المصالح والمؤسسات العامة والبلديات التي استحدثت.

ولا بد من الإشارة هنا إلى أن الرقابة المالية في لبنان، كغيره من البلدان الأخرى، لا تشمل بصورة كلية النفقات السرية (للرؤساء ولاحقة للأجهزة الأمنية) ونفقات السلطة التشريعية، ولا شك أن عدم خضوع النفقات السرية للرقابة يبرره الوضع الخاص لهذه النفقات، إذ ليس من المصلحة العامة إعلان الوجوه التي تذهب إليها هذه النفقات، لأسباب تتعلق بالسياسة الوطنية، والأمن العام، والدفاع الوطني...الخ. أما نفقات السلطة التشريعية، فتنحصر الرقابة عليها بالسلطة التشريعية نفسها. وينص النظام الداخلي لمجلس النواب في لبنان على أن مكتب المجلس هو الذي ينظم موازنة المجلس السنوية ويشرف على تنفيذها، شرط أن تراعى في تنفيذها أحكام قانون المحاسبة العمومية (المواد 113 إلى 116 من النظام الداخلي)[2].

خامساً: مرحلة تعثر الإصلاح والحرب

كل هذه البيئة المضطربة والتجاذب السياسي لم يتح لأي خطوة إصلاحية أن تنمو حتى يمكن درسها ومعرفة عيوبها ومزاياها كما هو الأمر في كل الدول، فلبنان لم تمر عليه فترة زمنية منتظمة مستقرة تمكنه من تقيم الأداء والممارسة، ووضع سبل تحسينها وتطويرها. وبعد الرئيس شهاب واجهت إصلاحاته معارضة شديدة من السياسيين التقليديين الذين تمكنوا في انتخابات 1970 الرئاسية من تحقيق انقلاب على "النهج الشهابي"، ومارسوا نفوذهم في الإدارة، وما هي

(1) عواضه، د. حسن، **المالية العامة**، ص 264 وما بعدها، مرجع سابق.

(2) عواضه، د. حسن، **المالية العامة**، ص 252، مرجع سابق.

إلا فترة وجيزة حتى دخل لبنان الحرب التي زادت مصاعب الإدارة، ووصلت إلى حد إلغاء العمل الرقابي كلياً لعدم وجود ما يراقب، وكانت فترة الظلمة الرقابية بأبشع صورها من العام 1979 إلى 1993، وتخللتها سنوات عديدة لا موازنة ولا قطع حساب لها، رغم اعتماد قاعدة الاثنى عشرية، وذلك لعدم توافر مستندات المحتسبين المركزيين والفرعيين. وبعد إنهاء الحرب أعفى المجلس النيابي المجالس الرقابية ومصلحة المحاسبة في وزارة المالية من إعداد قطع الحساب من العام 1980حتى1990 وطالبهم بإعداد قطع حساب للعامين 1991 و 1992، وإلى اليوم لم ينجزا لصعوبة تتبع المستندات والعمليات. وزاد الأمر صعوبة ببروز عقبه أخرى عام 1997 تمثلت في تطوير لائحة حسابات الموازنة وبالتالي قطع الحساب فكان إرباك إعادة التبويب وفق اللائحة الجديدة وأصعبها كان أن بعض الأموال لم يحدد ويعرف لها تكييف وفق اللائحة الجديدة، ويرجى أن يتم تجاوز هذه المشكلة العملانية والنهوض بما هو مطلوب.

سادساً: مرحلة ما بعد الحرب الأهلية

وإذا دخلنا إلى فترة ما بعد الحرب ومرحلة إعادة الإعمار التي تطلبت أموالاً ضخمة أرهقت كاهل الدولة، وزادت العجز، وأصبحت مرتعاً خصباً لانتقادات السياسيين لا للإصلاح وضبط الأمر، بل للتجاذب والمماحكة السياسية، فالبعض لا خبرة لديه بالمالية العامة وحتى من أصبح عنده هذه الخبرة يجيرها إلى ردٍ رقمي يخدم الهدف السياسي.

فالخطاب السياسي المتذبذب المتصارع لا يستمع إلى نصائح الأجهزة الرقابية المقيدة عموماً، بل يقف معها أو ضدها على حسب الموقف السياسي، وكل دعوات الإصلاح الإداري تذهب أدراج الرياح مع أول امتحان تنازل قد يقدمه طرف سياسي، متذرعاً أنه لا يكون حتى يقابله تنازل مماثل في الطرف الثاني والثالث والرابع، والكل في الجو السياسي يدور في فلكه الخاص تاركاً مصلحة الدولة للانتفاع منها لا إفادتها، وكل يبكي على الدولة ولا منقذ لها أو لأجهزتها.

وبعد الضغوط الدولية ومشكلة الديون الخارجية ثم تصنيف لبنان المالي، بدأوا يتوجهون لمصلحة الدولة على ما يرون، ونبشوا في قوانين الدولة وأجهزتها فوجدوا مرتعاً خصباً في الإصلاحات الشهابية التي كانت نافعة إلى حد ما في زمانها، وجعلوها النبراس الذي لا محيد عنه.

ومن أشهر ما تمسكوا به في مواجهة الحكومة الرقابة المسبقة ظناً من غالبهم أن فيها الخلاص من كل انتقادات الجهات الخارجية، وأنها تضبط مالية الدولة وتراقبها، ودون أن يتنبهوا لعيوب هذه الرقابة الكامنة فيها أصلاً من تأخير المعاملات، وعدم إنجاز للمطلوب على ضربين الأول هو أن كل جهة سياسية لها نصيب في الجهة الإدارية، وتستطيع محاربة الحكومة والتضيق عليها عِبرها. والثاني هو قلة أفراد الأجهزة الرقابية التي تعجز عن مراقبة كل شيء، فأغلب الأجهزة الرقابية حديثاً زادت أفرادها، وكانت تعمل سابقاً رغم توسع الدولة وإدارتها ومؤسساتها

بملاك موظفي الستينات وأول السبعينات. هذا فضلاً عن توظيف العمالة السياسية في ملاكات الدولة لا للعمل في الوظائف التي أوكلت إليهم، بل للاستفادة من الدولة.

سابعاً: مرحلة استباحة الدولة

سادت في فترة ما بعد الحرب على الغالبية فكرة استباحة الدولة فكانت المحاصصة في الاستفادة والتوظيف. ثم أصبح السياسي نفسه الذي سعى بالتوظيف يبحث عن حل لفك أزمة العمالة زائدة التي تعاني أغلب وزارات الدولة منها؛ ليس هذا فحسب بل وأصبحت الأعداد الضخمة من الموظفين تستنزف جل مالية الدولة رواتب ومعاشات تقاعد، وأصبحت كل محاولة لإعادة الهيكلة تفسر على أنها مس بطائفة ما أو مذهب ما، أو تعدٍ على نصيبها في الدولة المزرعة.

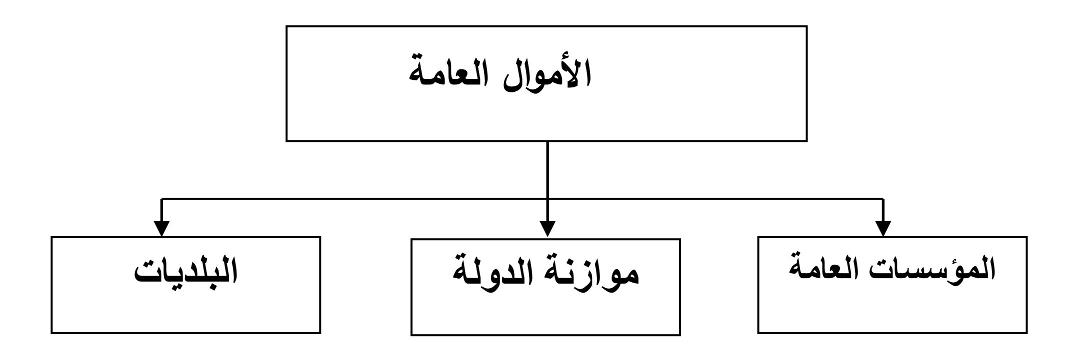
ولو تناسينا كل هذا وسعينا مع هذه الفئة نفسها التي تدعي اليوم حرصها على الدولة، وأخذت القرارات التشغيلية والتنفيذية لتحسين هذا الوضع، نرى هذه الفئة العالة من الموظفين أول من يوقف عجلة هذا التقويم أو الإصلاح لعدة أمور لا توافق هواها: أولاً، كونه سيعمل بعدما كان يقبض دون عمل، ثانياً، لان خبرته أصبحت شبه معطلة فضعف عن الإنجاز، كما أنه يشترط لكي يعمل أنه لا بد من تأمين كذا وكذا من الأجهزة والمعدات حتى ولو لم تكن ضرورية، ويحمي نفسه بشكليات وظيفية وقانونية يتلطى وراءها، وأصبح السياسيون يحصدون زرعهم.

وأصبحنا أمام ممارسة خطيرة، الرئيس والوزراء يقررون والموظفون يعطلون، والظاهر للإعلام أن الرئيس أو الوزير يقول ولا ينفذ فيتعرض للانتقادات والتهجمات السياسية، وكما يقول أحدهم إن المدير العام لا يعاونني أو الموظف الفلاني لا ينفذ ما يطلب منه، فيلام ويُقال له هذه مسؤوليتك انهض بها، وإذا حاول النهوض بها وحوّل بعض الموظفين للتحقيق تقوم الدنيا ولا تقعد، أي يلام لعدم العمل ويحاسب وينتقد إذا عمل، وسرت هذه الروح على أغلب أعمال الدولة وأجهزتها وأحبطت الأجهزة الرقابية.

وأخيراً أخذت الأجهزة الرقابية دورها وإن بحدود، وأوصت بكثير من الأمور. فكم أخذ بها أو كم طبق منها، و حتى بعد استشارة مجلس الوزراء لهذه الأجهزة نراهُ يخالف ما توصي به في اغلب الأحيان، و يكفي النظر إلى تقارير هذه الأجهزة و خاصة ديوان المحاسبة للوقوف على الكثير من القرارات المتروكة رغم التوصية بها.

هذه القدسية للرقابة المسبقة التي ينادي بها السياسيون، وهذه الفئة المعطلة للإعمال من الموظفين أصبحا وعيوب الموازنة التقليدية أسبابًا" داعية" للبحث عن أسلوب رقابي جديد.

ثامناً: واقع الأموال العامة:



إن مراقبة الأموال العامة في لبنان، دونها العديد من الصعوبات فمساربها الثلاثة الموضحة بالشكل السابق غير مضبوطة بنظام رقابي فعال، وقلة من المؤسسات العامة والبلديات خاضعة للرقابة، خاصة رقابة ديوان المحاسبة، ولم تتمكن هذه الدراسة بعد عدة محاولات من جمع المستندات والوثائق عنهما، لعدم توفرها وصعوبة تتبعها، وهذا ما تشكو منه مصلحة المحاسبة في وزارة المالية، وأيضاً ديوان المحاسبة، لذا اقتصر هذا البحث على الأصل المضبوط إلى حدٍ ما وهو موازنة الدولة.

علماً أن هذا ليس بالأمر السليم، فلا ينبغي لدولة ترغب باكتساب احترام الدول الأخرى ومواطنيها، أن لا تضبط هذه الأموال. فمن المعروف في الدول عامةً، أن مالية الدولة تشتمل على كل فلس صرف في مسالك العمل العام. وبذلك تستطيع أن تعطي في أي لحظة صورة حقيقية عن وضعها المالي.

فهذا الضعف في الضبط والتتبع يوسع قاعدة الهدر في مالية الدولة اللبنانية، ولا بد من الوصول إلى ضبطه، حتى نستطيع إصلاح مالية الدولة والخروج من نفق عجز الموازنة، وتحسين صورة لبنان المالية في الخارج.

تاسعاً: عيوب الموازنة التقليدية

الموازنة التقليدية (موازنة البنود) هي تلك الموازنة التي تأخذ بتقسيم نفقاتها على أساس الوحدات الإدارية للدولة، ثم يتم توزيع هذه النفقات داخل هذه الوحدات في فصول وأبواب. وهذا التوزيع يعتمد على تخصيص الاعتمادات على الأغراض المرصدة من أجلها هذه الاعتمادات في الموازنة، أي أن النفقات تخصص وفقاً لأغراض صرفها. ويعتمد نظام الموازنة التقليدي بدرجات متفاوتة من التفصيل على العديد من العناصر المختلفة اللازمة لعمل الوحدة الإدارية من حيث الحاجة للأفراد، والوقود والتجهيزات المكتبية وغيرها من الحاجات. وهذا الوضع الذي ساد في تصنيف الموازنة وتبويبها، يفي بأغراض تحقيق وسائل الرقابة على التنفيذ المالي والمحاسبي،

وهو الطابع الذي يميز هذا النوع من الموازنة. إلا أنه يؤخذ على موازنة البنود بأن مساوئها تزيد على فوائدها وذلك للأسباب التالية[1]:

1- إن التساؤلات التي تدور في إطار هذه الموازنة عن كيفية توسيع أو تخفيض العمل الذي نقوم به، أكثر من التساؤل حول ما ينبغي أن نعمل؟

2- إن موازنة البنود تعمل في إطار زمني محدد هو السنة الواحدة، ودون النظر إلى التخطيط طويل الأمد، مما يبعد الموازنة عن الاهتمام بالفعاليات والمشروعات طويلة المدى.

3- من المتعذر أن ترتبط هذه الموازنة بأهداف الحكومة، كما لا يمكن ربط النفقات بالمعطيات التي تحققها هذه النفقات.

4- إن القرارات في نظام الموازنة البنود تعتمد على المعطيات التاريخية، ولا تعتمد على حصيلة نظام البيانات الذي يمكن استخدامه لأغراض تقييم بدائل اختيارات العمل. كما أن نظام موازنة البنود يجعل الإدارات تستمر في أنشطتها على وتيرة واحدة. ويصعب في إطار هذا النظام إمكانية مقارنة الأداء والنفقات، أو إعادة النظر بتنظيمات الوظائف والأنشطة.

5- يعتمد إعداد موازنة البنود على الموازنة السابقة عادة كمقياس للموازنة القادمة، وعدم الاهتمام بالتحليل الخاص، والمؤشرات المستقبلية في مجال الإنفاق أو الإيراد إلا بشكل مبسط، خاصة وأن الموازنة تنظر إلى متطلبات الحاجة السنوية، وتتجنب عادة حاجات البرامج المستقبلية التي لا يمكن النظر إليها من خلال مدة السنة الواحدة.

6- يشجع نظام موازنة البنود عادة الإدارات على المنافسة في طلبات الاعتمادات بشكل متزايد، ودون النظر إلى أولويات الحاجات على المستوى الحكومي ككل، كما يؤدي هذا النظام إلى نوع من انفرادية كل إدارة لعملها دون تنسيق أو ارتباط مع الإدارات الأخرى، مما يسفر عن ذلك، في بعض الأحيان، ازدواجية في الأعمال الحكومية نتيجة لفقدان النظرة الشمولية لتخطيط الأعمال وبرمجتها.

وتلافياً لعيوب الموازنة التقليدية ومسايرةً للتطورات العلمية والعالمية نقترح "موازنات البرامج والأداء ممزوجاً بالإدارة بالأهداف" وهو نهج حديث وإمكانيات تطويره واسعة ومنافعه جليلة، إلا أن الشرط الأساس لنجاحه هو المساءلة والمحاسبة. وهو موضوع الفصل التالي. ولكن السؤال هل نستطيع أن نحاسب أحد في لبنان؟

---

[1] شكري، فهمي محمود، **الموازنة العامة**، ص 156 نقلاً من:
Budgets An Analytical and Procedural, **Hand book for government and non Profit Organizations by**, Michael Babunk is, 1976.

الفصل الثاني

علوم الموازنات الحديثة و المقترحات

ذكرنا واقع الرقابة في الدولة اللبنانية في الفصل السابق، ورأينا الصعوبات التي تواجهها بسبب الممارسات التي تراوحت من اعتبار الدولة مزرعة فطمع بها القائمون عليها، إلى تجرؤهم عليها واستباحتها ثم التباكي عليها ومحاولة إنقاذها، مسلحين بالتجاذب والمماحكة السياسية وليس رسم سياسة الإنقاذ.

والاستمرار بهذا الوضع فيه ضياع للمال العام، وزيادة في العجز و تمادي للفساد الإداري. ولكي تنجح الرقابة المالية في مهمتها لا بد من نهج مستقيم تتبعه، ولا استقامة للنهج إلا باستقامة المسؤول عن تصرفات الدولة المالية من واردات ونفقات، وأفضل مدخلٍ لهذا هو رفع مستوى الخدمات المؤداة، لاكتساب ثقة المواطن وتدعيم ذلك بالأساليب التقنية والفنية المتاحة لمحاصرة الفاسدين في الإدارة، وتخفيف أذاهم، وتقليل الرشوة، والحد من استغلالهم لنفوذهم الوظيفي. ودون ذلك العديد من الخطوات ستأتي في ثلاثة مقترحات علماً أن المقترح الثاني اليوم ضروري للدولة كخطوة سريعة للإنقاذ. إلا أنه لازم للمقترح الثالث حتى ندخل العصر الجديد بدولة قوية.

وسيتم تقسيم الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: علوم الموازنة وتطورها.

المبحث الثاني: المقترحات

المبحث الأول

علوم الموازنة وتطورها

تنوعت وتطورت علوم الموازنة العامة بهدف تحسين الأداء وتسهيل عمل أجهزة الرقابة، فكل فن منها يزيد كفاءة المالية العامة ويتيح إمكانات رقابية جديدة، ويرفع من كفاءة الإدارة في الإنجاز والمتابعة، إلا أن كل منها له مزايا وعيوب، وتأتي مهارة الإدارة في الجمع بين مزايا هذه الفنون حتى تؤدي الغرض من استخدامها وتحقق الشفافية المالية المرجوة.

المطلب الأول: موازنات الأداء performance budgeting

تستمد موازنة الأداء فلسفتها ومعظم مقومات أساليبها من محاسبة التكاليف والإدارة العملية. واعتبرت موازنة الأداء إحدى أدوات العمل الإداري، واستهدفت تحسين وسائل العملية الإدارية عن طريق الربط بين تكاليف الإنتاج وقياس العمل ومعايير الأداء. وبهذا جاء النظام ليهتم بالأساليب والوسائل التي تستخدم في تحقيق العملية الإدارية وتحسين مستواها. ويعتبر ما أوردته

"لجنة هوفر"[1] بخصوص موازنة الأداء وأبعادها من الأسباب الهامة التي حركت الاهتمام الأميركي بالبحوث المتصلة بعلوم الموازنة، وخاصة فيما يتعلق بموضوعات الأداء الإداري حيث يركز على معاونة المديرين في الحكم على كفاءة العمل في الإدارات التنفيذية وذلك وفقاً لـ:

1- تصور تقسيمات الموازنة في إطار وظيفي.

2- توفير المقاييس لتكلفة العمل للمساعدة في إنجاز الأنشطة المحددة بكفاءة[2].

موازنات الأداء ومشاكل تطبيقها

لكي يتم تطبيق ميزانية الأداء يستدعي الأمر:

أولاً: تحديد وحدات المنتج النهائي (وحدات الأداء) لكل وحدة حكومية، حتى يتم ربط عناصر النفقات بها.

ثانياً: إيجاد طريقة علمية يتم بموجبها توزيع جميع النفقات العامة الضرورية على وحدات الأداء. وهنا تكمن أهم الصعوبات التي تقف عقبة في سبيل الأخذ بميزانية الأداء، وخاصة في قطاع الخدمات[3].

إلا أن اختيار وحدة المنتج النهائي التي تخدم أغراض ميزانية الأداء لا بد وأن يتوافر فيها أربعة شروط هامة وهي:

(1) سهولة التمييز

(2) إمكانية القياس

(3) أن تكون لها دلالة علمية

(4) أن تكون وحدات الإنتاج متجانسة بدرجة يسهل إجراء المقارنات بين عام وآخر.

ورغم الشروط السابقة يبقى هناك بعض المنتجات النهائية، ورغم سهولة تمييزها وإمكانية قياسها، لا تعبر عن دلالة علمية ولا تستطيع أن تخدم أغراض ميزانية الأداء، وبالتالي لا يحبذ استخدامها بمفردها كمقياس للإنجاز ودليل على كفاءة الأداء، ولنأخذ مثالاً على ذلك خدمات العدالة. فلو اتخذنا عدد القضايا التي تنظر كل عام كمقياس لكفاءة الأداء، وهذا أمر سهل التمييز والقياس. فتزداد كفاءة الأداء كلما ازداد عدد القضايا المنظورة وانخفضت تكاليفها. إلا أن هذا المقياس مقياس مضلل، فكثرة عدد القضايا التي تُنظر لا تدل إلا على فشل السلطة القضائية في القيام بمهمتها. فلو أقيم العدل بين الناس بالقسطاس لهابه الظالمون ولما احتاج الناس اللجوء إلى

[1] لجنة ألفها الرئيس الأميركي Herbert Hoover عام 1949 لدراسة تنظيم الحكومة وإدارتها وأوصت باستخدام موازنات الأداء.

[2] شكري، فهمي محمود، **الموازنة العامة**، ص 157، مرجع سابق.

[3] دراز، د. حامد، **مبادئ الاقتصاد العام**، ص 518، مرجع سابق.

القضاء، ولأنخفضت أعداد القضايا المنظورة سنوياً. وانخفاض عدد القضايا المنظورة سنوياً في حد ذاته ليس دليلاً على كفاءة الأداء. ونفس التحليل السابق ينطبق على الآخر[(1)].

وإذا ما افترضت إمكانية التغلب على مشاكل اختيار وحدات القياس، فإنه يعترض تطبيق ميزانية الأداء مشكلة أخرى، هي مشكلة تخصيص بنود النفقات العامة إلى وحدات الأداء لقياس تكلفة الإنجاز. وتتمثل الصعوبة في كيفية توزيع عناصر النفقات العامة التي تتعلق بأكثر من وحدة من وحدات الأداء. إلا أن هذا الموضوع قد شغل اهتمام محاسبي التكاليف منذ زمن بعيد عندما اشتدت الحاجة إلى استخدام التكاليف كأداة فعالة للترشيد العلمي لإدارة المشروعات الخاصة. وقد يغنينا تتبع التطورات الحديثة في نظرية التكاليف مشقة البحث عن حلول لهذه المشكلة[(2)].

بالإضافة إلى هذه الصعوبات الرئيسية في مواجهة تطبيق ميزانية الأداء توجد مجموعة أخرى من المشاكل، والتي يمكن أن نطلق عليها "صعوبات مرحلة الانتقال".

لا شك أن تقسيم ميزانية الأداء يعيد توزيع المسؤوليات والاختصاصات في كل من السلطة التنفيذية والتشريعية. فيلقي بعبء أكبر على الوحدات الحكومية في كل من مرحلة التحضير والتنفيذ للميزانية ومراقبة التكاليف ومعدلات الأداء. كما سيتطلب الأمر أيضاً تغيير النظام المحاسبي لبعض الوحدات الحكومية ليبنى على أساس مبدأ الاستحقاق لا على الأساس النقدي المتبع حالياً.

أما السلطة التشريعية (المجلس النيابي ولجانه) فستحتاج إلى خبرة ومراس، لتبنى مناقشتها ورقابتها المالية على أسس علمية، وتتخذ قراراتها واعتماداتها للميزانية بعيداً عن الطرق التقليدية الاجتهادية، والتي كثيراً ما كانت تؤدي إلى قرارات تضر أكثر مما تفيد. إلا أنه مما يخفف من مشاكل هذه المرحلة الانتقالية ما تتمتع به ميزانية الأداء من مرونة تكفل لها إمكانية التطبيق التدريجي البطيء، والاستفادة من تراكم الخبرات على مر السنين[(3)].

المطلب الثاني: موازنة البرامج Programme budgeting

نظراً للصعوبات التي واجهت تطبيق فكرة الأداء على كافة المصالح والإدارات الحكومية، بدأت إدارة الميزانية في الولايات المتحدة الأميركية عام 1965 بوضع برنامج خاص لتطبيق ميزانية البرامج.

---

(1) دراز، د. حامد، **مبادئ الاقتصاد العام**، ص 519-520، مرجع سابق.

(2) خليل، د. محمد أحمد، **التكاليف في مجال التخطيط والرقابة**، ص 521، دار الجامعات المصرية، د.ط، د.ت.

(3) دراز، د. حامد، **مبادئ الاقتصاد العام**، ص 521 نقلاً عن Burk head ص 149-153. وعبد اللا، د. محمد، **مشكلات تطوير الموازنة العامة في الدولة النامية**، صفحات 109-151، مجلة الاقتصاد والإدارة، العدد الثالث عشر، أكتوبر 1981، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية جامعة الإسكندرية 1984، المجلد الحادي والعشرون.

وانحصرت أهم المشاكل التي صادفت ميزانية البرامج في ثلاثة أمور:

1- صعوبة تحديد أهداف بعض الوحدات الإدارية بدقة، الأمر الذي يجعل عملية المفاضلة والاختيار بين البدائل غاية في الصعوبة.

2- إن اتخاذ القرار السليم في المفاضلة بين البدائل يقتضي تقديرات دقيقة للمنافع والتكاليف المتوقعة من كل برنامج من البرامج البديلة، الأمر الذي يحتاج إلى توافر قاعدة بيانات ومعلومات أساسية لا تتوافر بسهولة.

3- مشاكل إقناع الموظفين بجدوى ميزانية البرامج لضمان تعاونهم، ثم مشاكل تدريبهم وتطويرهم لتصبح لديهم الخبرة الفنية اللازمة لتطبيق هذا النظام.

وهذه المشاكل تشترك مع صعوبات المرحلة الانتقالية في ميزانية الأداء[1].

فموازنة البرامج تضع الأهداف وتحدد مسؤوليات التنفيذ، والتي يتم على أساسها قياس أداء ما تم إنجازه من قبل الوحدات الإدارية شهرياً وعلى مدار السنة المالية. وتعتبر بالتالي أساساً راسخاً لدراسة كفاءة وقياس الخدمة التي أديت، وبالتالي تعتبر الموازنة أساساً لموازنة السنة التالية. ويمكن لكل من المسؤولين والرأي العام الحكم على سلامة تخصيص الأموال للبرامج المتنافسة التي تشكل في مجموعها ما تقوم به الحكومة. ويتميز مدخل الموازنة على هذا الأساس بما يلي:

1- توضيح الأعمال التي تمت في السنة الماضية، وما هي تكاليف الأنشطة على أساس مقياس وحدات الإنجاز إذا كان ذلك ممكناً، أو على أساس كلفة كل برنامج من برامج الموازنة.

2- بيان الجهة المسؤولة عن أداء العمل، وتحديد المسؤولية ومنح الصلاحية الضرورية لتنفيذ العمل المقرر.

3- إعطاء صورة واضحة عن البدائل المتعلقة بالإنفاق والتمويل. كما يضيف مدخل موازنة البرامج إلى نظام الموازنة الاتجاه التخطيطي، ويعتبر نظام البرمجة الذي اعتمدته موازنة البرامج عنصراً أساسياً في أنظمة الموازنات الحديثة. فموازنة البرامج أصبحت إحدى مكونات نظام البرامج والأداء، كما أصبحت الأساس المتطور وشرطاً ضرورياً مسبقاً لنظام التخطيط والبرامج والموازنة[2].

---

[1] العماري، د. محمد عبد اللطيف، مقالة "**ميزانية البرامج، مدلولها وفوائدها**" مجلة الاقتصاد والإدارة –كلية الاقتصاد والإدارة، جامعة الملك عبد العزيز، جدة، العدد السابع، يونيو (حزيران) 1978. والحصري، د. رشاد، **استخدام أسلوب تحليل التكلفة والعائد للحكم على كفاية البرامج البديلة** في ضوء استخدام أسلوب موازنة البرامج والأداء.

[2] ترجمة السيد محمد حامد إبراهيم، **The concept of program Budget by Chaster wright**، رقم2ص55، بحوث المؤسسة العربية للعلوم الإدارية 1977.

المطلب الثالث: الإدارة بالأهداف

الإدارة بالأهداف أسلوب إداري حديث لم يعرفه الإداريون إلاّ في أوائل الخمسينات على يد بيتر دروكر Pteter Drucker. وقد اشتهر فيه كل من دروكر نفسه، وجورج أوديورن George Odiorne في الولايات المتحدة الأميركية، وهمبل John Humble في المملكة المتحدة.

1- هدفها: زيادة فعالية المؤسسة الإدارية بالتركيز على تحقيق الأهداف.

2- أهميتها: إن الإدارة بالأهداف تعتبر أسلوباً إدارياً فعالاً، يزيد من فعالية كل من الإداري والمؤسسة على حد سواء.

3- ركائزها[1]:

* وضوح الأهداف الإدارية.

* تحديدها بحيث تكون مقاسة وقابلة للتطبيق.

* وضع الخطط المناسبة لتحقيق هذه الأهداف.

* ضرورة قياس إنجاز الأهداف للتعرف إلى مدى تحقيقها، الأمر الذي يتطلب وجود تغذية راجعة مستمرة، وعلى فترات زمنية معنية أثناء عملية التنفيذ، ويكون للتغذية الراجعة انعكاسها على الخطة أو الأهداف ذاتها.

4- تعريفها: الإدارة بالأهداف أسلوب إداري يتميز بتركيزه الرئيس على غايات أو أهداف التنظيم والنتائج المتوقعة Specific Expected Results، والتي يبغي التنظيم الوصول إليها ضمن جدول زمني محدد، وكذلك وضع معايير يمكن بواسطتها تقييم فعالية تحقيق هذه الأهداف[2].

أما أول من طبق الإدارة بالأهداف فيقول دراكر أن ألفريد سالون Alfred Salonn كان من الأوائل الذين أخذوا بالإدارة بالأهداف، وطبقوها في جنرال موتورز بعد الحرب العالمية الأولى.

ورغم أن الإدارة بالأهداف أصبحت شائعة الاستخدام في كثير من المؤسسات والشركات في الدول المتقدمة، إلاّ أنها لم تجد طريقاً جدياً بعد في الدول النامية.

5- مبادئ الإدارة بالأهداف:

إن الغاية الأساسية للإدارة بالأهداف التعرّف إلى مدى بلوغ المؤسسة الإدارية أهدافها. فلمعرفة الموظف أهداف الإدارة ووضوحها أثر كبير في قياس إنجازه لهذه الأهداف من جهة، ويكون التركيز على الغايات أكثر من الوسائل من جهة أخرى. وبمعنى آخر يكون الاهتمام هنا بالفعالية أكبر من الاهتمام بالكفاية. وتتلخص مبادئ الإدارة بالأهداف على النحو التالي[3]:

---

(1) نشوان، يعقوب، **الإدارة والإشراف التربوي بين النظرية والتطبيق**، ص 31-32، دار الفرق، عمان، ط1، 1402هـ - 1982م.

(2) الحسن، ربحي، وخوري، زياد، **الإدارة بالأهداف**، ص 4، معهد الإدارة، عمان، د.ط، نيسان(إبريل)1974.

(3) نشوان، يعقوب، **الإدارة والإشراف التربوي بين النظرية والتطبيق**، ص35-38، مرجع سابق.

أولاً: مبدأ المشاركة: يتصل هذا المبدأ بضرورة المشاركة بين الرئيس الإداري والمرؤوسين في تحديد أهداف المؤسسة وتحديد الوسائل والطرائق المتعلقة بالتنفيذ ومن ثم طرق التقويم المناسبة. المشاركة من جانب العاملين في المؤسسة تساعد على زيادة فعاليتها من أجل تحقيق الأهداف. ويفترض هذا المبدأ، ضرورة إيجاد برامج التدريب المناسبة لزيادة كفاية العاملين في هذا المجال. والتدريب والتنفيذ عمليتان متلازمتان تساعدان على نمو الفرد نمواً حقيقياً.

والمشاركة بين الرئيس والمرؤوس تؤدي دون شك إلى نتائج غاية في الأهمية للعمل الإداري، ومن هذه النتائج:

1- الالتزام لدى جميع العاملين نحو تحقيق الأهداف الموكلة إليهم. وهذه فائدة تتميز فيها الإدارة بالأهداف على الإدارة التقليدية، والتي تستخدم أسلوب فرض الأهداف على الموظفين دون أن يكون لهم علاقة بصياغتها.

2- تحمل المسؤولية: وهي من أفضل سمات الإداري لضمان تحقيق أهدافه، وتعتبر نتيجة مباشرة لمبدأ المشاركة.

3- رفع الروح المعنوية: وهذه نتيجة هامة للمشاركة، فالشعور بتحقيق الذات واقع هام للإداري يزيد من فعاليته في المؤسسة، وتفرّدت الإدارة بالأهداف بإيجاد مثل هذه الدوافع لدى الإداريين.

ثانياً: مبدأ تحقيق الأهداف: تقوم الإدارة بالأهداف أساساً على وضع أهداف المؤسسة الإدارية على شكل النتائج المرجو تحقيقها. والأهداف غاية في الأهمية في الإدارة بالأهداف. إن أسلوب الإدارة بالأهداف يشمل تحديد الأهداف للأفراد، وللمجموعات، وللمؤسسة ككل، والرؤساء والمرؤوسين يحددون معاً النتائج التي يحاولون بلوغها باستمرار ويوافقون عليها في ضوء المعايير التي ستستخدم لقياس تلك النتائج من مراجعة دورية من جانب كل من الرئيس والمرؤوس وذلك لتقويم النتائج في مقابل الأهداف[1].

6- سمات الإدارة بالأهداف[2]: إن للإدارة بالأهداف سمات معينة في القطاع العام، تختلف عن سماتها في إدارة الأعمال والصناعة، وهي تتلخص بالآتي:

1- الأهداف فيها واضحة ومحددة لجميع العاملين.

2- توفر الإدارة بالأهداف فرصاً للإدارة التشاركية.

3- تؤكد الإدارة بالأهداف ميكانيكية الضبط، وذلك بتوفيرها التغذية الراجعة.

4- تلقى الإدارة بالأهداف قبول المسؤولين عن الإنتاج، وتعطي وسائل فعالة لتقويم الإداريين.

وهذه السمات السابقة كما رآها بروس دي ولفسون Bruce De Woolfsoon.

---

[1] نشوان، يعقوب، **الإدارة والإشراف التربوي**، ص 38، مرجع سابق.

[2] نشوان، يعقوب، **الإدارة والإشراف التربوي**، ص 39-41، مرجع سابق.

أما ردن Reddin فيرى أن الإدارة بالأهداف تتسم بالأمور التالية:

1- إيجاد أهداف المراكز الإدارية، وتسمى أهدافاً أو غايات أو مرامي.

2- استخدام مجموعة الأهداف المرتبطة مع بعضها بحيث تخدم كل منها الأخرى.

3- ربط الأهداف، ويقصد به تحديد العلاقة الوطيدة بين أهداف المؤسسة الإدارية. فالتضارب بين الأهداف يعيق عملية إنجاز أهداف المؤسسة الإدارية.

4- التأكيد على القياس والضبط، فالهدف غير القابل للقياس يكون ببساطة توقعاً وليس هدفاً.

5- إعادة النظر وإعادة التنظيم، فكل أنظمة الإدارة بالأهداف تتخذ شكلاً من أشكال إعادة النظر أثناء التقدم نحو تحقيق الأهداف، وما يسفر عنه من إعادة التنظيم المستمرة.

6- التأكيد على دور الرئيس الإداري الفعال أكثر من تأكيدها على دور المرؤوس.

7- تشجيع الأفراد، ويحتاج هذا الجانب إلى مديرين مدربين جيداً. ويساعد هذا على رفع كفاءة الإداريين الذين يشتركون في وضع الأهداف ووضع الخطط لتنفيذها.

وأختم هذه السمات بقول دراكر "إنه ليس صحيحاً أن الحقيقة هي ما يعرفه الرئيس، ولكن الحقيقة هي ما يعرفها كل من الرئيس والمرؤوس"[1].

7- مراحل الإدارة بالأهداف: لكي تطبق الإدارة بالأهداف كأسلوب إداري، لا بد من المرور بمراحل أو خطوات معينة تستهدف تحقيق أهداف المؤسسة الإدارية. فخطوات الإدارة بالأهداف[2] هي التالية:

1- تحديد الأهداف العامة للمؤسسة تحديداً واضحاً، واعتبار ما يلي هذه الخطوة من إجراءات إنما هو لخدمة الخطوة الأولى.

2- بمجرد تحديد الأهداف، يسعى رئيس المؤسسة الإدارية إلى وضع النظم والإجراءات الكفيلة بتوزيع السلطة والمسؤوليات بين الرؤساء والمرؤوسين، بحيث يتعرف كل فرد منهم إلى ذلك الهدف الذي يخصه.

3- الاتفاق على مقاسمة المسؤولية في اجتماعات مشتركة، ويستحسن أن تسجل الواجبات والمسؤوليات لكل شخص كتابة لضمان عدم التداخل والتضارب في الاختصاصات أثناء التنفيذ.

أما آخرون[3] فيرون أن مراحل الإدارة بالأهداف تكون أكثر اكتمالاً بالآتي:

1- وضع الأهداف العامة والخطوط العريضة للغايات العامة المرجو تحقيقها للجهاز الإداري، وينبغي أن تتسم بالوضوح والدقة والواقعية، وأن تتلاءم مع السياسة العامة للدولة.

---

(1) Drucker, Peter F, "What Result should you expect? A User's Guide to MBO", "**Public Administration Review**",vol. 36, p8, (January-February 1976).

(2) خيري، عثمان، **الإدارة بالأهداف**، ص 7، المؤسسة العربية للعلوم الإدارية، آب(أغسطس) 1975.

(3) الحسن، ربحي، وخوري، زياد، **الإدارة بالأهداف**، ص 100، مرجع سابق.

2- تحديد النتائج المتوقعة ضمن جدول زمني بشكل دقيق.

3- تحديد النشاطات اللازم أداؤها لتحقيق النتائج المتوقعة ضمن الفترة الزمنية المحدودة.

4- توفير الإمكانات والموارد البشرية والمالية اللازمة لإنجاز النشاطات والأعمال المطلوبة للوصول إلى النتائج المتوقعة. ويتطلب ذلك معرفة متطلبات الجهاز الإداري من موظفين وفنيين مدربين على تنفيذ الخطط، بالإضافة إلى تحديد الإمكانات المالية اللازمة لشراء المعدات واستخدام الفنيين والإداريين في الجهاز الإداري.

5- وضع برنامج العمل لتنفيذ الخطة والموارد المطلوبة لنشاطاتها.

6- مرحلة التنفيذ، وهي مرحلة وضع الخطة موضع التنفيذ ومراقبة ما يتم إنجازه باستمرار أثناء التقدم في مراحل العمل المختلفة.

أما روبرت كوفي Robert Coffey، فيقترح الخطوات التالية:

1- مرحلة الأهداف العامة للمؤسسة.

2- مراجعة تركيب المؤسسة للتأكيد إذا كان يتلاءم مع الأهداف العامة ويتمشى معها.

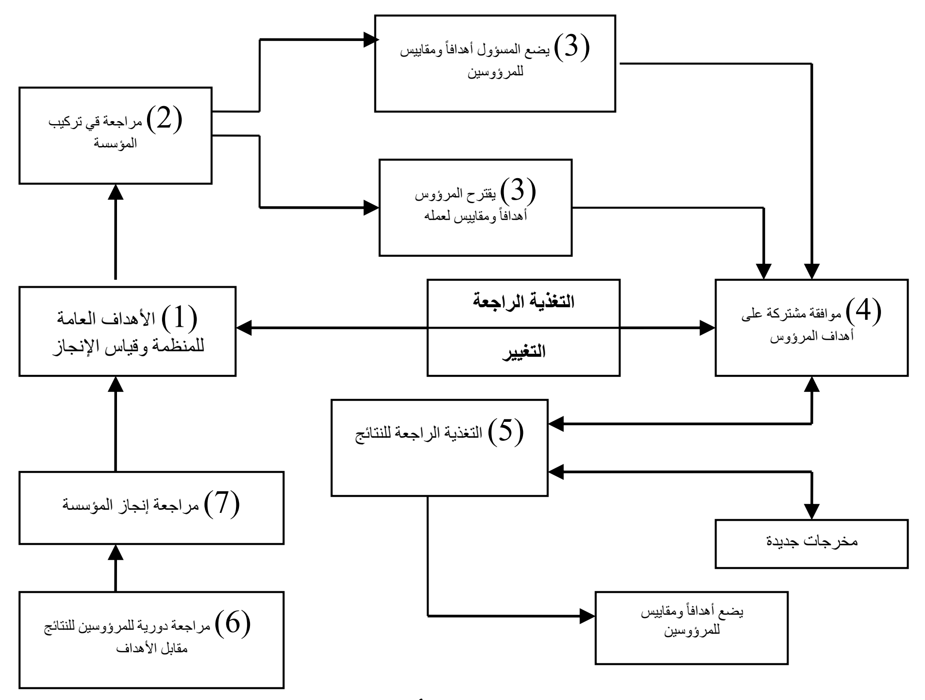
3- ينبثق عن الخطوة السابقة عمليتان أولهما: أن يضع المسؤول الإداري أهدافاً ومقاييس للمرؤوسين لكي يقوموا بتنفيذها. وثانيهما: أن يقترح المرؤوسون أنفسهم أهدافاً ومقاييس لعملهم.

4- من الأهداف التي يضعها المسؤولون والمرؤوسون، تنبثق الموافقة المشتركة بينهما على أهداف المرؤوسين.

5- إن الموافقة المذكورة تكون بمثابة تغذية راجعة للأهداف العامة.

6- تنفيذ التغذية الراجعة للنتائج في مراجعة المرؤوسين لنتائجهم بالنظر إلى أهدافهم وهذه المراجعة تكون دورية ومستمرة.

7- تؤدي مراجعة المرؤوسين لنتائجهم إلى مراجعة إنجاز المؤسسة.



شكل(1): عملية الإدارة بالأهداف عند كوفي

أما جنودا William Li Ginnoda، فيرى أن عملية الإدارة بالأهداف أبسط من ذلك بكثير. فقد كان هذا الإداري يعمل في ديوان الموظفين في الولايات المتحدة الأمريكية، وقد وصف الإدارة بالأهداف من موقع التطبيق. وقام ديوان الموظفين بتطبيق الإدارة بالأهداف في خمس عمليات سميت الخطوات الخمس، وقد كانت على النحو الآتي[1]:

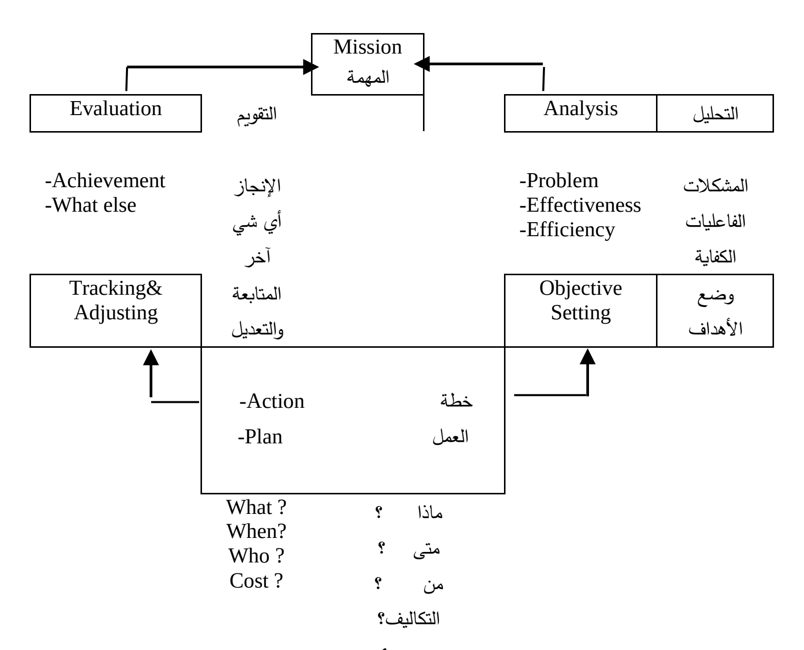
1- تحليل المشكلات والفعالية، والكفاية للفريق أو القسم أو الجهاز الإداري.

2- وضع الأهداف، خطة العمل لتحقيق الأهداف، وخطة العمل تحتاج إلى معرفة ما يجب عمله، ومتى يبدأ العمل وينتهي، ومن يقوم بالعمل، والتكاليف المتوقعة والتعديل في الخطة باستمرار.

3- دور التقويم، حيث يقوم الإنجاز ومدى تحقيق الأهداف، ويشمل التقويم هنا جميع عناصر العملية الإدارية، مثل أسلوب العمل الذي أتبع أو الإشراف، أو التكاليف أو الوسائل المستخدمة، وبعد التقويم تبدأ مهمة أخرى بنفس الخطوات

---

(1) Ginnoda, William, Li, "**A view of MBO from the middle**", Civil Service Journal, Vol. 16, no.1 (July- Sept. 1975) P. 14.



شكل(2): الإدارة بالأهداف عند جنودا

خواص وشروط الأهداف: يتفق الأكاديميون في الإدارة العامة على الخواص التالية أو الشروط التالية للأهداف:

8- عناصر الإدارة بالأهداف: تشتمل الإدارة بالأهداف على عناصر أساسية ثلاثة هي وضع الأهداف، ووضع الخطة، وقياس الإنجاز.

أ- وضع الأهداف: ويعتبر من أهم عناصر الإدارة بالأهداف وخطواتها. كما إن الخطوة الأولى في الإدارة بالأهداف هي تحديد الأهداف، من ثم اقتراح الأنشطة أو النشاطات اللازمة لتنفيذها.

1- أن يكون الهدف واضحاً ومصاغاً صياغة دقيقة، فمثلاً زيادة الربح في إحدى الشركات هدف غير محدد، أما زيادة الربح من ألف إلى خمسة آلاف في الفترة الممتدة من إلى، فهو هدف أكثر وضوحاً.

2- أن يكون الهدف معقولاً وواقعياً ومتمشياً مع الإمكانات المادية والبشرية للمؤسسة.

3- أن تكون الأهداف مقيسه، وحتى يسهل قياس الهدف لا بد من صياغته كمياً مراعين العناصر التالية:

-الزمن (How soon)

-الكم (How much)

-الكيفية (How well

-الكلفة (How much).

4- أن يشترك الموظفون والمسؤولون على تنفيذ الخطة كما في وضعها.

5- أن يتوافر الرشد في وضع الأهداف.

عوامل تؤدي إلى الرشد في الأهداف[1]:

1- صياغة الأهداف صياغة محددة.

2- تنظيم المشتركين في وضع الأهداف.

3- وجود المعلومات اللازمة للإداريين لتحليل الأهداف.

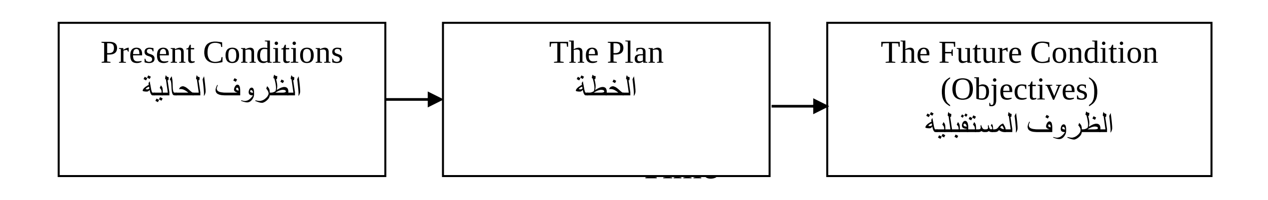
4- تعاون أفراد التنظيم الإداري من جميع المستويات في وضع الأهداف.

ب- وضع الخطة: الخطة برنامج عمل لتحقيق هدف أو أهداف معينة، إذ أن الهدف بدون خطة ما هو إلا حلم أو قل توقع. والعمل بدون خطة ما هو إلا تخبط عشوائي دون معرفة الاتجاه الصحيح. والتخطيط ليس صعباً ولكن الصعوبة كيف يجعل الإداريين يخططون.

والإدارة تؤكد على التخطيط ذي الخطوة خطوة، والذي يؤدي إلى تحقيق الأهداف بفعالية ويؤكد ردن Reddin أن التخطيط ليس إضافة إلى عمل الإداري، إنه طريقة الإدارة، و "الإداريون الذين يقولون إنه ليس لديهم وقت ليخططوا، إنما هم أولئك الذين ليس لديهم وقت ليعملوا"[2].

وتختلف الخطة باختلاف المستوى الإداري في المؤسسة. وحسب الفترة الزمنية اللازمة لتنفيذها.

والإدارة بالأهداف ما هي إلا إدارة سليمة تؤكد على التخطيط. فلا بد لكل هدف من خطة وجدول زمني، وما الجدول الزمني إلا خطة مع توقيتها الزمني. ويوضح الشكل التالي دور الخطة في إنجاز الأهداف.



تؤدي الخطة إلى الأهداف التي يجب إنجازها، والخطة على اختلاف مستوياتها لا بد أن تراعي الأمور الهامة التالية:

1- الهدف المنوي تحقيقه من حيث الزمن الذي يستغرقه الهدف.

2- الإمكانات البشرية والمادية المتوافرة لتحقيق الهدف.

3- وجود الكفاءات الفنية والإدارية لتحقيق الهدف.

---

(1) Sherwood, Frank, P., " Management By Object", **Public Administration Review**, vol. 36, P. 18, (January-February 1976).

(2) Reddin, W.J., **Effective Management By Objectives,** Mc Grow-Hill Book comp, New york,1971 P.9.

ج- قياس الإنجاز: إن صياغة الأهداف، وما يترتب عليها من خطط مناسبة لتحقيقها ليست كل العملية الإدارية. فالإدارة بالأهداف بحاجة إلى وسيلة قياس تحكم بها مدى إنجاز الأهداف المرسومة.

ويقول دروكر: "لن تكون هناك نتائج بدون تقديرها بموضوعية. فمن الضروري معرفة ما النتائج المرغوبة، وتحديد ما إذا كانت هذه النتائج المرغوبة قد تم تحقيقها وإنجازها، والقياس هنا لا بد أن يكون قياساً للإنجاز أكثر منه قياساً للجهد"[(1)].

وقياس الإنجاز لا يقل أهمية عن تحديد الأهداف. ولا يتم قياس الإنجاز أو ما يتم تحقيقه من أهداف في نهاية الخطة فقط، فالقياس بهذا الشكل تكون فعاليته ضعيفة. فعملية قياس الإنجاز لا بد أن تكون مستمرة، وتتم عن طريق التغذية الراجعة المستمرة. وتفيد التغذية الراجعة في إجراء تعديل سواء في الخطة نفسها أو في الأهداف.

كما أن الإنجاز يتحسن عندما تكون نتائج الإنجاز معروفة. "فالإدارة بالأهداف المبنية على أساس القياس السليم تستطيع أن تنجح بفعاليته"[(2)].

9- الإدارة بالأهداف والفعالية الإدارية:

أ- تعريف الفعالية: هي مقدار إنجاز الأهداف، أو المدى الذي يصل إليه إنجاز الأهداف. ويعرفها ردن[(3)]"إنها المدى الذي ينجز فيه الإداري متطلبات مخرجات مركزة".

ب- التميز بين الفعالية والكفاية:

الكفاية: يقصد بها الأسلوب الذي تنتج فيه السيارات، مثل الكلفة فإذا تصورنا أن مؤسسة أخرى تنتج السيارات بكلفة أقل، ولكنها تفشل في بيعها، نقول أن كفاية هذه المؤسسة عالية ولكن فعاليتها منخفضة.

ج- أنواع الفعالية[(4)]:

1- الفعالية الإدارية (Management Effectiveness)

يهتم هذا النوع من الفعالية بمقدار ما ينجزه الإداري أكثر من الاهتمام بما يعمله.

2- الفعالية الظاهرية (Apparent Effectiveness)

يهتم هذا النوع من الفعالية بالسلوك الإداري الذي قد تظهر من خلاله الفعالية الإدارية، ولكن السلوك الإداري يقوّم حسب متطلبات مخرجات العمل، مثل:

---

(1) Drucker, "**Public Administration Review**", P 16 .

(2) Reddin **Effective Management By Objectives**,, P. 99 .

(3) Reddin, **Effective Management By Objectives**,P3 .

(4) Reddin, **Effective Management By Objectives**, P3 .

- الإنجاز بالمواعيد المحددة.
- اتخاذ قرارات سريعة.
- العلاقات العامة الجيدة.
- التقرير عما ينجزه بطريقة جيدة.

3- الفعالية الشخصية: Personal Effectiveness

في الوقت الذي يكون فيه للمؤسسة الإدارية أهداف، يكون للأفراد في الوقت نفسه أهداف شخصية. فما تماشى منها مع أهداف المؤسسة يكون طبيعياً والإنجاز أكثر إرضاء لأهداف الشخص من أهداف المؤسسة فهو دليل على وجود الفعالية الشخصية.

د- مفاهيم الفعالية(1): إن الإدارة بالأهداف تؤكد تأكيداً عظيماً على أربعة مفاهيم للفعالية الإدارية هي: الفعالية الإدارية، ومناطق الفعالية، ومستويات الفعالية، والأهداف.

1- الفعالية الإدارية: تمثل المدى الذي ينجز فيه الإداري متطلبات مخرجات مركزة.

2- مناطق الفعالية: وهي متطلبات المخرجات العامة للمركز الإداري. فعلى سبيل المثال تكون مناطق الفعالية لإداري قسم المبيعات كما يلي:

- سياسات البيع.
- مستويات البيع.
- تكلفة البيع.
- خطة الربح.

3- مستويات الفعالية: وهي تقسيمات لمناطق الفعالية، فمثلاً منطقة فعالية إداري المبيعات هي سياسات البيع، ولهذه المنطقة مستويات فعالية يمكن أن تكون:

- فتح أسواق جديدة.
- معرفة الأسواق الموجودة.

4- الأهداف: وهو مستويات فعالية محددة بالزمن والكميات.

هـ- أثر الإدارة بالأهداف على الفعالية(2): انطلاقاً من مفهوم الفعالية، نلاحظ أن الإدارة بالأهداف تهتم كثيراً بالفعالية، لأنها تقوم أساساً على وضع الأهداف وتحديدها تحديداً واضحاً. وهذه العملية هامة جداً يترتب عليها بناء الخطط اللازمة. وبقدر ما تكون الأهداف محددة، بقدر ما تزداد فعاليتها، وينعكس ذلك على الإداريين ويرفع فعاليتهم. وهذه صفة تتميز بها الإدارة بالأهداف على الإدارة التقليدية. ولهذا يقول ربحي الحسن(3) "يتم تقويم الموظفين في الإدارة

(1) نشوان، يعقوب، **الإدارة والإشراف التربوي**، ص 53-54، مرجع سابق.

(2) نشوان، يعقوب، **الإدارة والإشراف التربوي**، ص 55-56، مرجع سابق.

(3) الحسن، ربحي، وخوري، زياد، **الإدارة بالأهداف**، ص 12، مرجع سابق.

التقليدية على أساس استخدامهم لموارد التنظيم، وتقيدهم باللوائح القانونية. أما التقويم في ظل الإدارة بالأهداف فيكون أولاً بشكل رئيس على أساس مساهمة الموظف في تحقيق أهداف التنظيم" وهذا بالطبع تقويم جيد، ويتضح أثر الإدارة بالأهداف على الفعالية في إيجاد ما يسمى وصف الوظائف (Job Description)، ووصف الوظائف يتم بطريقتين:

1- الوصف التقليدي للوظيفة (Conventional Job Description)

ويقوم هذا الوصف على أساس المدخلات، فالوصف الوظيفي لموظف معين أن يكون مشرفاً على مائة موظف، ويصعب في وجود هذا الوصف معرفة فعالية الموظف.

2- وصف فعالية الوظيفة (Job Effectiveness Description)

وهذا وصف هام جداً في الإدارة، يقوم على أساس المخرجات. وهذا يعني أن الوظائف هي وسائل لتحقيق أهداف معينة في الإدارة بالأهداف. فالموظف الذي يشغل وظيفة معينة، لا يشغلها لكي يؤدي العمل فقط، ولكن لتحقيق الأهداف المناطة بهذه الوظيفة.

و- أسباب زيادة الفعالية بواسطة الإدارة بالأهداف:

1- تهتم الإدارة بالأهداف اهتماماً كبيراً بإنجاز الأهداف.

2- تهتم الإدارة بالأهداف بالمشاركة بين جميع الإداريين عند تحديدهم للأهداف وصياغتها، ومن ثم تحقيقها وإنجازها.

3- إن الإدارة بالأهداف عامل هام من عوامل التغيير. ويصف بعض الإداريين الإدارة بالأهداف على أنها قوة التغيير، شريطة أن تتصف المؤسسة الإدارية بمرونة تمكنها من قبوله.

ويؤكد ردن[1] أن الإدارة بالأهداف تحتاجها المؤسسة ما دامت الأشياء في تغيير مستمر ووجود تركيز على المخرجات والفعالية، والتغيير موجود في ذلك كله.

المطلب الرابع: الميزانية ذات الأساس الصفري

الميزانية ذات الأساس الصفري هي محاولة في سلسلة المحاولات العديدة التي ذكرناها من قبل، والتي تهدف أساساً إلى تطوير تقسيمات الميزانية التقليدية بهدف التوصل إلى استخدام الأموال العامة استخداماً أفضل، وتحقيق أكبر قدر ممكن من أهداف المجتمع في ظل الإمكانيات المتاحة. ونظراً لما لوحظ في الأساليب والإجراءات التي يتم بها إعداد ومناقشة واعتماد الميزانيات العامة في ظل التقسيمات التقليدية، حيث تبدأ فكرة الإعداد والاعتماد أساساً، باعتبارها مناقشة للزيادات المطلوبة في كل وحدة من الوحدات الحكومية أو في كل برنامج، ودون التطرق إلى أحقية أو جدوى البرنامج أو النشاط نفسه. لذلك فإن الميزانية ذات الأساس الصفري تبدأ بضرورة أن يتم تحليل البيانات ودراسة جدوى وتقييم كافة الأنشطة والبرامج سنوياً على اعتبار أنها أنشطة

---

(1) Reddin **Effective Management By Objectives,** P 12 .

وبرامج جديدة غير مرتبطة باعتمادات سابقة. وتؤدي هذه النظرية إما إلى تطوير وتحسين البرنامج أو النشاط وزيادة الاعتمادات اللازمة له أو إبقاء الاعتمادات كما هي، أو تخفيضها أو إلغاء النشاط أو البرنامج نفسه إذا ثبت عدم جدواه، وبغض النظر عن المرحلة التي وصل إليها تنفيذ ذلك البرنامج.

وبهذا المفهوم فإن الميزانية ذات الأساس الصفري سوف تؤدي إلى اشتراك المسؤولين على كافة المستويات في إعداد واعتماد الميزانية. وتدفعهم إلى تقييم البرامج والمشروعات والأنشطة على حقائق وبيانات وأسس موضوعية. وتحدد لكل وحدة أو برنامج أهدافاً محددة تسعى لتحقيقها، ويتم على أساسها قياس إنجازاتها والتفكير في طرق بديلة لتحقيق إنجازات أكبر. وتركز اهتمامات متخذي القرار على أولويات الأنشطة والبرامج، بل وعلى أولويات المستويات المختلفة لكل نشاط أو برنامج.

أما على مستوى الإدارة العامة فهي تؤدي إلى ضرورة الدمج بين عمليات التخطيط وعمليات الميزانية العامة للدولة[1].

والتطبيق الدقيق لميزانية ذات الأساس الصفري سوف يتطلب مرة أخرى تحديد وحدة اتخاذ القرار ذات الدلالة العلمية (النشاط أو البرامج)، والتي تقترب في جوهرها من فكرة وحدة الأداء في ميزانية الأداء[2].

ونظراً لما لوحظ من صعوبة إجراء هذا التقييم والتحليل الذي تتطلبه الميزانية ذات الأساس الصفري لكافة الأنشطة والبرامج الحكومية سنوياً، فقد لجأت الحكومات التي تستخدم هذا التقسيم في ميزانياتها إلى أحد أسلوبين.

يتلخص الأسلوب الأول في تطبيق فكرة الميزانية ذات الأساس الصفري على البرنامج أو النشاط على فترات زمنية محددة، من ذلك ما ذهبت إليه الولايات المتحدة من ضرورة أن تتم مراجعة وتقييم كل نشاط أو برنامج حكومي على أساس فكرة الميزانية ذات الأساس الصفري كل خمس سنوات. (ويطلقون على ذلك ZBB with a sunsel clause وبمقتضاها تلغى اعتمادات النشاط أو البرنامج تلقائياً كل خمس سنوات حتى تتم إعادة التقييم من جديد) لتحديد:

(1) ما إذا كان مستوى النشاط الحالي كاف وعلى الدرجة المطلوبة من الكفاءة.

(2) ما إذا كان من الأفضل إلغاء أو تخفيض النشاط الحالي لتمويل البرامج أو أنشطة ذات أولوية أعلى أو لتخفيض حجم الميزانية.

---

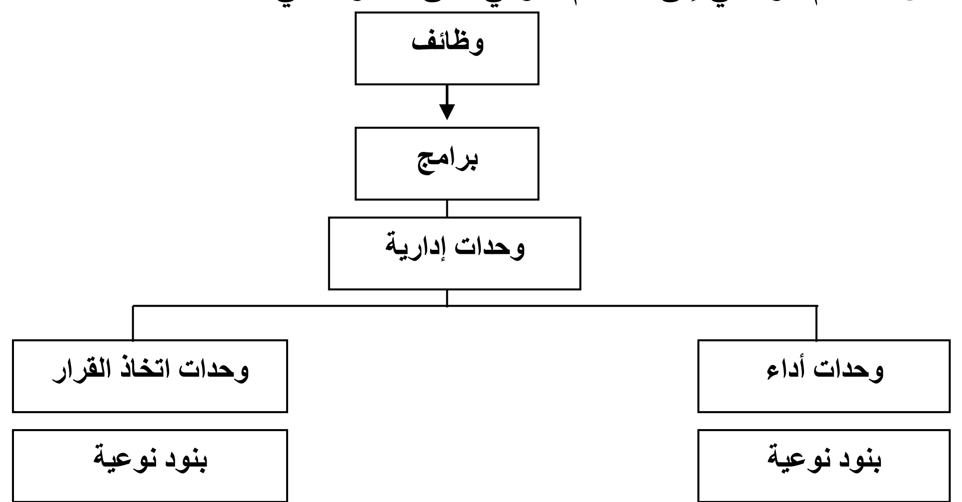
(1) دراز، د. حامد، **مبادئ الاقتصاد العام**، ص 529–531، مرجع سابق.

(2) Peter A. Phyrr **Public Administration Review**, Vol. 37, Op. Cit, P.2 .

أما الأسلوب الثاني: فهو أن يتم استخدام فكرة الميزانية ذات الأساس الصفري على كافة البرامج والأنشطة دورياً، أي يتم في كل سنة إعادة تقييم ودراسة جدوى عدد من الأنشطة والبرامج، حتى ننتهي من تطبيق الفكرة على كافة الأنشطة والبرامج خلال عدد من السنوات، تبدأ بعدها دورة ثانية من الدراسة والتقييم وهكذا، وهذا ما عرف باسم الميزانية الصفرية الدورية، Rotuting zero-Base Budget (RZBB).

وباستعراض أنواع التقسيمات السابقة للميزانية للأغراض التي يخدمها كل نوع من هذه الأنواع، فإننا نجد أنه من الممكن تقسيم الميزانية بطريقة مركبة تجمع الكثير من المزايا التي ينفرد بها كل تقسيم على حدة. وفكرة التقسيم تبدأ بتحديد الأهداف الرئيسية ثم تقسيم جميع نشاطات القطاع العام تقسيماً وظيفياً، ولما كان تحقيق كل وظيفة من الوظائف يتطلب القيام بتنفيذ عدد من البرامج، لذلك تنقسم كل وظيفة بدورها إلى البرامج الخاصة بها.

ومن الطبيعي أن تشترك أكثر من وحدة من الوحدات الحكومية في تنفيذ برنامج واحد. وبالتالي فإن البرامج تقسم تقسيماً إدارياً حسب الوحدات الحكومية التي تشترك في تنفيذ البرنامج. ثم تقسيم الوحدات الإدارية بدورها وفقاً لأحد التقسيمات الحديثة تبعاً لإمكانيات التطبيق. وأخيراً يتدرج التقسيم النوعي تحت وحدة التقسيم المستخدمة. أي أن التقسيمات المقترحة للميزانية تتتابع تدريجياً من التقسيم الوظيفي إلى التقسيم النوعي على النحو التالي.



ومن الواضح أنه يمكن عن طريق استخدام هذا النوع المركب من التقسيمات الجمع بين المزايا المتوافرة في كل من هذه التقسيمات على حدة.

المبحث الثاني

المقترحات

بمطالعة ما سبق عرضه من وسائل وأجهزة الرقابة في الدولة الإسلامية والمعاصرة، نلاحظ الهم المشترك، لكلا الدولتين وأي دولة كانت أو ستستجد، ضبط الواردات والنفقات، وحفظ المال العام، ومحاربة الفساد، وتحقيق الشفافية. وكانت وسائل كل منها تختلف باختلاف إيديولوجية المجتمع، والنظام السياسي، والهيكلية الإدارية لبنية الدولة، والمركزية واللامركزية وغيرها. ومن وحي هذه البيئة والمعرفة بالبيئة المالية اللبنانية أعرض لما سيأتي من مقترحات.

المقترح الأول: انتهاج واعتماد موازنات البرامج والأداء ممزوجة بالإدارة بالأهداف بأعلى كفاءة ممكنة.

موازنة البرامج والأداء: Programmed performance budget

1- التطوير إلى نظام موازنة البرامج والأداء: إن ما أوردته "لجنة هوفر" باستخدامها مدلول (موازنة الأداء) ثم لجنة نيويورك باستخدامها مدلول (موازنة البرامج) في الوقت نفسه، يؤكد أن كلاً من اتجاهي اللجنتين كان يعبر عن فكرة متشابهة مع تداخل في المفاهيم والأبعاد، بالرغم من استخدام كل منهما لمدلول مختلف عن الآخر. وقد أخذ البعض يفضل استخدام مدلول (موازنة البرامج)، في حين أخذ البعض الآخر يؤثر استخدام مدلول (موازنة الأداء)، إلا أن ذلك لم يدم طويلاً حيث إن الفكرة الجديدة التي طرحت في هاتين اللجنتين قد وجهت الاهتمام نحو البحث المتتالي والمتجدد في طرق الإعداد والتنفيذ للموازنة، وفي أساليب ووسائل عملية الموازنة. ونتيجة لذلك تبلورت فكرة موازنة البرامج مع إعطائها توضيحاً وهيكلاً محدداً، كما تمت بلورة فكرة موازنة الأداء. فقد أصبحت موازنة الأداء تعتمد على قواعد القياس، لقياس الأعمال عن طريق وحدات كمية التقييم للشخص أو بأي شكل من أشكال القياس، وأن التركيز فيها يتجه إلى تحسين العمل الإداري عن طريق الربط بين تكاليف الإنتاج وقياس العمل وفقاً لمعايير للأداء. واعتبرت هذه القواعد مرحلة لاحقة لتبويب الموازنة على أساس البرامج. أما موازنة البرامج فقد أصبحت تستمد قواعدها من مستلزمات التفكير الاقتصادي على جميع المستويات، لتحقيق أهداف الحكومة التي يتم تحديدها في إطار مبرمج في تصميم البرامج والمشروعات، وفي مرحلة لاحقة وكنتيجة لتحديد مدلول نظام موازنة البرامج ونظام موازنة الأداء.

وقد استند المفهوم الجديد إلى ثلاثة من الاعتبارات المترابطة:

الاعتبار الأول: ينصرف إلى إرساء البرامج والمشروعات في إطار الوظائف الرئيسية للحكومة.

الاعتبار الثاني: يتمثل في المواءمة بين التبويب الخاص بالموازنة وبين نظام الحسابات والإدارة المالية.

الاعتبار الثالث: يتمثل بإرساء مقاييس العمل لكل برنامج أو مشروع لتوفير وتسهيل مستلزمات تقييم أداء البرامج أو المشروعات، والوقوف على تحقيق الأغراض المخطط لها[1].

ويتضح مما تقدم أن نظام موازنة البرامج والأداء يركز اهتمامه بالحكم على كفاءة العمل في الإدارات التنفيذية من خلال تقسيم وتبويب الموازنة في إطار وظيفي (التقسيم المبرمج)، وبنفس الوقت يتطلب هذا النظام توفير مقاييس وحدات تكلفة العمل التي يستند عليها في حساب التكاليف وإنجاز الأنشطة المحددة وقياس فاعليتها. ويعتبر هذا النظام المشترك أسلوباً خاصاً يقوم على ترجمة البيانات المتعلقة بتكلفة العمل وتحليلها إلى وحدات نمطية كمعايير لقياس الأداء. وتتمثل المراحل المختلفة لعملية قياس العمل بوضع بيانات عبء العمل وتحديد العمل أو النشاط المراد قياسه واختباره وحدة قياس مناسبة، وتجميع بيانات التكاليف ثم تطوير مؤشرات الكفاية، والتي تعتمد على معدلات الإنتاجية ومعدلات الأداء ومعدلات قياس العمل.

ومن خلال تكامل مفهوم الأداء ومفهوم البرامج يتم تحقيق ترشيد اتخاذ القرارات في مختلف العملية التخطيطية، وذلك وفقاً لتسلسلها المنطقي كالآتي:

المستوى الأول: إمكانية المقارنة بين الأهداف المختلفة للحكومة واختيار البدائل.

المستوى الثاني: التركيز على الموارد المتاحة لتحقيق أولويات الأهداف وترشيد الإنفاق في القطاعات العريضة الاقتصادية والاجتماعية (صحة، ثقافة، زراعة، صناعة... إلخ).

المستوى الثالث: ترشيد الإنفاق بين برامج القطاع الواحد.

المستوى الرابع: ترشيد الإنفاق للمشروعات داخل البرنامج الواحد.

2- هيكل تبويب موازنة البرامج والأداء:

يمثل هيكل تبويب موازنة البرامج والأداء واحداً من المقومات الأساسية للإدارة الحكومية الحديثة، ذلك لأن التبويب في هذا النظام يوفر القاعدة التي يتم على أساسها اتخاذ القرارات في إطار عملية الموازنة. كما يعمل هذا التبويب على الربط بين الموازنة وبين الأهداف الأساسية التي تتولى الحكومة القيام بها، ويوفر سبل الرقابة الإدارية عن مدى تحقيق الموازنة لأهدافها. كما يسعى هذا التبويب أيضاً إلى توجيه الاهتمام بتوثيق العلاقة بين الخطط الطويلة والقصيرة الأمد، وذلك من خلال خطط عمليات الموازنات السنوية. ويتضح من ذلك أن هيكل تبويب هذا النمط من الموازنة يعتمد على أسلوب برمجة الموازنة، مما يجعل الموازنة أداة تخطيطية، وأن هيكلها التبويبي يتضمن تحديد وتحليل الأهداف الأساسية التي تتولى الحكومة تنفيذها، كما يتضمن

[1] شكري، فهمي محمود، **الموازنة العامة**، ص 159-160، مرجع سابق.

أسلوب التبويب هذا، البحث عن البدائل المتاحة للبرامج والمشروعات، وأولويات فاعليتها وقدراتها على تحقيق أهداف الحكومة بأقل كلفة مالية وبشرية وزمنية. وفي ظل هذا النظام فإن التبويب بحسب أنواع النفقة، وأغراض صرفها المتبع في هيكل تبويب الموازنة التقليدية (موازنة البنود)، يأتي في المرتبة الثانية، إلا أنه يبقى محتفظاً بأهميته في إعداد تقديرات الاحتياجات، ويتيح مراجعة خصائص المشتريات المقدرة والفعلية بالإضافة إلى ما يعرضه عن بيانات تفيد في إجراءات التحليلات الاقتصادية والمالية، وتيسر في الوقت نفسه تقديرات مفردات احتياجات البرامج والمشروعات(1).

ويتضح فيما تقدم أن هيكل تبويب موازنة البرامج والأداء يخضع أساساً إلى مبدأ البرمجة على أساس التسلسل المنطقي لمستويات الأهداف والبرامج والمشروعات، فالأنشطة، ثم الأعمال الفرعية التي تؤدي إلى ضمان إنجاز هذه المستويات المتتالية. فالبرمجة تستهدف وضع هيكل متكامل للبرامج، وكل برنامج في هذا الهيكل يوضح سير العمل الواجب القيام به لتحقيق الأهداف النهائية المطلوب الوصول إليها، ومن أولويات أسس التبويب أيضاً الربط ما بين العمليات التي تتولى الإدارات الحكومية القيام بها، وبين الإنجازات العريضة التي تبتغي الحكومة القيام بها.

وعلى هذا الأساس يحتوي هيكل موازنة البرامج والأداء على المستويات التبويبية التالية:

المستوى الأول–التبويب الوظيفي Functional Classification:

يستند هيكل موازنة البرامج والأداء أول ما يستند في تبويباته على أساس الوظائف الرئيسية التي تتولى الحكومة القيام بها، حيث يشير هذا التبويب إلى الخدمات أو الإنجازات العريضة التي تقوم بها الحكومة من خلال تنفيذ موازناتها السنوية. وتمثل كل وظيفة قسماً رئيسياً من العمل أو الجهد لتحقيق واجب من واجبات الحكومة التي تقابلها النفقات، والتي ترصد في العديد من أبواب وفصول الموازنة لتنفيذ هذا الواجب أو الخدمة العامة ذات الطبيعة المستقلة والمتميزة بذاتها.

وفي إطار كل وظيفة يتم تجميع البرامج والمشروعات والأنشطة التي تعمل في مجال طبيعة هذه الوظيفة، وتحقيق ناتجها وفقاً لما هو مخصص من نفقات بكل من هذا التجميع، وذلك بغض النظر عن الإدارات العامة القائمة بالإنفاق. أي أن التبويب الوظيفي يتجه إلى عرض النفقات المخصصة للوظائف العامة للدولة، وليس عرضها على أساس الإدارات العامة المخصصة لها هذه النفقات، مما يجعل الموازنة تتقسم ببيانات يتمثل فيها الكثير من التوجه والإعلام لجماهير المواطنين، بما تعرضه من أهداف على المستويات العليا في الحكومة وعلى السلطة التشريعية.

---

(1) شكري، فهمي محمود، **الموازنة العامة**، ص 160–161، مرجع سابق.

المستوى الثاني– تبويب البرامج Programme Classification:

تحتوي الوظائف الرئيسية للدولة على مجموعة من البرامج التي يتوفر في كل منها تحقيق غاية من الإنجاز ذات ناتج نهائي. وتشكل مجموعة هذه النتائج الوظيفية الرئيسية من وظائف الحكومة في خطط عملها. ولهذا فإن البرنامج الواحد يعتبر تقسيماً فرعياً رئيسياً وهاماً من الوظيفة الرئيسية للدولة وأحد مكوناتها، وبالتالي فهو جزء جوهري من خطط العمل السنوي في المجال الوظيفي السنوي للحكومة. فبرنامج التعليم الابتدائي، وبرنامج التعليم الإعدادي وبرنامج التعليم الثانوي وغيرها.

فكل من هذه البرامج يمثل جزءاً من الوظيفة العامة هي التعليم[1]. ويعتبر البرنامج أعلى مستوى من التبويب لأعمال الإدارة، ويعكس بشكل عام مسؤوليات الوحدة التنظيمية المسؤولة عن تنفيذ البرنامج، كما يؤدي هذا التبويب إلى عرض الإطار اللازم لإعداد موازنة الوحدة الإدارية وخططها التنفيذية، وتقدير احتياجاتها وطريقة سير العمل بالمقارنة بالخطط المعتمدة لتحقيق الغاية التي صمم من أجلها البرنامج.

المستوى الثالث–البرنامج الفرعي: Subprogramme:

قد يتم تفريع البرنامج الواحد إلى برنامج فرعية عند الضرورة، وذلك عندما يكون حجم وطبيعة البرنامج وطريقة إدارته تتطلب تفصيلاً واضحاً، وإن كل فرع من البرنامج يمكن أن يكون في مستوى التبويب المستقل.

المستوى الرابع–النشاط Activity:

يتفرع من كل برنامج أو من كل فرع من فروعه عدد من الأنشطة، والتي يمثل كل نشاط منها مجهوداً من العمل المبذول في إطار مكونات البرنامج أو أحد فروعه. ويقسم النشاط الواحد بتجانس نوعية العمل المبذول فيه وبوحدة أداء ناتجه، والتي تتولى تنفيذه غالباً وحدة (قسم) إدارية من وحدات الإدارة العامة.

المقترح الثاني: رفع مستوى الأداء و الخدمات:

1– التوسع بتأدية الخدمات عبر البريد: إن الاستفادة من خدمات البريد التي توسعت بنجاح في لبنان، تمكن الدوائر الحكومية من استغلالها لتأدية خدماتها بكفاءة أعلى، وما تم إلى الآن غير كبير ولم يَحز على الثقة والمصداقية لدى المواطن بعد، فلا بد من تدعيم هذه الخطوة بنشر كل المعلومات المرتبطة بالمعاملات، حتى يكون المواطن على بينه بما عليه إدارياً ومالياً ومدة إجراء المعاملة، حتى لا يكون فريسة لمزاج الموظفين إن شاءوا عملوا وإن شاءوا راكموا المعاملات.

---

[1] عبد محمد، سيد عبد العزيز، **ميزانية البرامج والأداء**، ص 56، مرجع سابق.

ولا بد للإدارة من تنميط العمل الداخلي فيها بتوصيف الوظيفة تماماً، حتى يعلم كل موظف مسؤولياته ومهامه ومرجعيته دون أدنى لبس، وكذلك العمل على وضع (كوتا) حد من المعاملات ينبغي على كل موظف أداؤها، وكذا مواعيد ومدد إنجاز المعاملات. وعلى شركة البريد متابعة المصداقية في إنجاز عملها، وإلا أحبطت ما حسنته الإدارة المعنية.

2- التوسع في استخدام شبكة المعلومات (الإنترنت): على الحكومة الاستفادة من هذه الخدمة المتميزة كونها متاحة لكل من يريد استخدامها. فعلى كل إدارة أو مؤسسة حكومية أن تنشئ موقعاً متميزاً لها فيه كافة المعلومات عن الجهة الحكومية والمعاملات التي تنجزها والشروط والبدلات المالية وطرق الإنجاز وبدائلها، من إنجاز مباشر أو عبر البريد أو عبر الإنترنت أو غيرها من الوسائل الممكنة، وما تم إنشاؤه إلى اليوم من مواقع حكومية قليلاً وليس كله بالجودة المرجوة.

ويمكن لهذه الشبكة أو توثق العلاقة بين الدولة والمواطن شرط حسن الاستخدام ورِفعة الأداء، ويمكنها أن توفر على المواطنين الكثير من التنقلات وضياع الأوقات. والنجاح عبرها مدخل عظيم لكسب ثقة المستثمرين ولجلب الاستثمارات الأجنبية، والتي فيها تشغيل لليد العاطلة عن العمل، وزيادة دخل الدولة من ضرائب النشاطات الجديدة التجارية، الصناعية،... الخ فضلاً عن ضرائب الدخل الأخرى، وتكون مدخلاً مهماً من مداخل ضبط ورقابة الواردات والمعاملات التي يمكن إنجازها بواسطتها.

3- إقرار اللامركزية الإدارية: ففيها سرعة الأداء وخفض الكلف على مواطني المناطق، وتساعد على ترسخهم فيها، وتمكنهم من متابعة وحداتهم، وبهذا تستفيد أجهزة الرقابة بحسن توزع المهمات ووضوح التتبع، وانحصار المعاملات بأحجامٍ يمكن مراقبتها، كما أنه يسهل البت بأوضاعها وتحديد المسؤولية والمحاسبة. وفي هذا باب كبير لالتفاف المواطن حول الدولة ومدخل لخروجهم من الولاء السياسي للأفراد، ويُرغم السياسيين على تحسين أدائهم، والنظر للدولة نظرة إنقاذ وعمل لما فيه صلاحها. فالإصلاح يجر الصلاح، وهذه غاية مرجوة لأجهزة الرقابة والدولة.

4- تأهيل الكوادر والموظفين: إن كل عمل جليل مهما عظم إذا قام عليه غير الأكفاء والأمناء ضاع، فكل إصلاحٍ تأتيه الدولة لا يواكبه تأهيل القائمين عليه، وتزويدهم بكل الإمكانات الفنية والتقنية الممكنة، سيبقي العمل دون الأهداف المرجوة. وفي هذا تسهيل لأعمال الرقابة والمتابعة، ودون شك ستكون الانحرافات قليلة، وهي الغاية.

5- الإستفادة من القطاع المصرفي: يتميز لبنان بجهاز مصرفي عصري منتشر ومجهز بإمكانات فنية عالية، ويمكن الاستفادة منه بضبط الواردات وحتى النفقات إذا اعتمد كأحد البدائل الأساسية والمهمة، فجل المواطنين وعامة الشركات لديها حسابات في البنوك، ومن الأسهل

عليهم إنجاز معاملاتهم عبر البنوك التي اعتمدوها، فالدولة بدأت هذه الخطوة بدرجات خجولة ونسبياً بكلف لم تشجع المواطنين على اعتمادها كبديل. ولا بد هنا من إعادة درس الخيار وحبذا لو كان بدون بدل، ويكفي البنوك نسبة ضعيفة جداً من أموال الدولة، وكأن الدولة استأجرت خدماتها، وكأن المواطن أداها للدولة وليس للبنك. وينبغي أن تعمم معظم الخدمات والمعاملات الممكنة عبر الجهاز المصرفي. ففي هذا حسن تتبع للمال العام، ويساعد على إعادة هيكلة معظم وظائف الواردات. فالشركات سابقاً كان لكل منها أمين صندوق وخزنة ودفاتر ومساعدين، وبانتشار البنوك لم يعد لكل هذا وجود في الشركات، واستعيض عن ذلك بصندوق نثريات بيد السكرتاريا للأشياء الصغيرة. وفي ذلك تلبية لمطلب تسعى الحكومة لتحقيقه من تخفيف الوظائف، وإعادة ترتيب الكادر الوظيفي.

6-**إعادة النظر في رسوم الخدمات وبدلاتها:** أحدث ما تسعى إليه محاسبة التكاليف في تحليل الكلف معرفة ما يمكن توفيره، فلم يعد مدخل زيادة الأسعار هو المدخل المعتمد. وقد استعيض عنه بمدخل تخفيض التكاليف، وهو المنهج العملي الحديث المعتمد في أرقى الدول. وعلى الدولة إعادة النظر في أسعار وبدلات خدماتها من كهرباء وهاتف وغرامات وبدلات جواز سفر وإقامة... إلخ وحتى بعض أنواع الضرائب التي فرضت وخاصة على البنزين فالأسعار المرتفعة للرسوم والضرائب يحقق طفرة آنية مؤقتة، ولكن آثارها في متواليات الاقتصاد القومي ومعدلاته ومضاعفاته على المدى الأطول أسوأ، وأستشهد بما جاء في تقرير ديوان المحاسبة[1] حيث ورد أنه "قد ساعد على تحسين التحصيل تخفيض مستوى الغرامات بشكل عام على جميع المكلفين بنسبة 80% وتكريس إعفاء المكلفين من الغرامات وتمديد المهل، فكانت حصيلة الضرائب لشهر كانون الأول 1999 استثنائية إذ بلغت 573.197 مليار وساهمت في تخفيض أرقام العجز أو مستواه".

فتخفيض الرسوم والضرائب وتشجيع المواطن على الاستهلاك سيؤدي إلى غلة أكبر في المحصلة النهائية، ليس هذا فحسب بل أن ذلك ضروري لتأمين بيئة منافسة للاستثمارات الأجنبية. فبدلات الخدمات المرتفعة هي أحدى ما يشكو منه المستثمر، وينبغي أن يضاف إلى أجهزة الرقابة أقسام مهمتها النصح للحكومة بأفضل الأسعار لخدماتها وضرائبها.

فصلاح المنظومة الحكومية فيه صلاح للواردات والنفقات، فضلاً عن تيسير النصح والنسق الرقابي، ويرفع من كفاءته.

7- **توسيع أجهزة الرقابة وإطلاق يدها:** على الدولة، حتى تنهض بما عليها وتتجاوز مشاكلها، أن تعمل على تدعيم أجهزة الرقابة بالكوادر الكفوءة، وصولاً للأعداد المناسبة للمهام الملقاة على

---

[1] تقرير **ديوان المحاسبة**، عامي 1999-2000، ص199.

عاتقها، كما عليها مدها بالغطاء القانوني والاستقلالية حتى تتمكن من الإشارة للعيب أو مكمن الخطر دون حرج. كما أنه ينبغي الأخذ بتوصياتها، وحبذا لو وسعت سلطاتها لإرغام عامة الإدارات على انتهاج الأقوم والأسلم والأنفع وربطها بالمجلس النيابي كسلطة نهائية عليها حتى تقوى شوكتها، ولا يكون أمامها ذريعة لتتخاذل أو تتقاعس عن القيام بالمطلوب، وعموماً فتقوية أجهزة الرقابة يزيد من مصداقية الدولة في عيون ونفوس مواطنيها والدول الخارجية، وخاصة الدائنة للدولة اللبنانية وسوق المال، والذي سيرى في الأمر ضمانة فيخفض نسبة الخطر على إقراض الدولة، الأمر الذي سيخدم في تقليل خدمة الدين وصولاً لتسديدها. ويساعد في حل أزمة المديونية العامة أو عجز الموازنة.

8- إعطاء الحصانة المهنية لخبراء المراجعة: للاستفادة منهم في مجال الرقابة على بعض المؤسسات والإدارات، وتجمع بذلك الدولة بين الرقابتين الرسمية والخاصة الموثوقة كبديل رقابي منافس، مما يزيد المصداقية داخلياً وخارجياً، ويوفر الكثير من الوظائف. ورقابة القطاع الخاص على بعض وحدات القطاع العام أمر معروف في أمريكا ومشهور في كندا، والنجاح بمثل هذه الخطوة نقلة نوعية.

9- تفعيل القضاء الإداري والمالي: كل الخطوات السابقة المقترحة وما سيقترح تبقى ضعيفة دون قضاء عادل نزيه يحميها، ويعبُر بها إلى بر الأمان. فلا أفضل ولا أرقى من أن يرعى الإدارة وأجهزة الرقابة من القضاء، وينبغي أن لا يكون فوق المحاسبة أحد، لا وزير ولا رئيس وبالتالي ولا مسؤول، فدون هذه الصيغة والسلطة القضائية تبقى كل خطوات الرقابة ناقصة وغير مجدية. فالقضاء النزيه هو الضمانة والثقة والسمعة والإنجاز السريع لأهل الكفاءة، وتقليص لنفوذ المنتفعين والفاسدين والمرتشين، وإحقاق للحق وتشجيع للصالح ومكافأته.

المقترح الثالث: شبكة التطوير الإلكترونية بوجهين خدماتي ورقابي.

إن أجهزة الرقابة القائمة اليوم هي أغلب المعتمد في معظم الدول، وتختلف فاعليتها من دولة إلى أخرى إلا أنه لا بد من الأمور التالية:

الأول: إخضاع جميع مؤسسات الدولة وإداراتها وبلدياتها للرقابة.

والثاني: اعتماد موازنة البرامج والأداء في مسلك العمل الحكومي.

والثالث: إعادة هيكلتها لتتلاءم مع المنهجية الجديدة في العمل، وهو نهج يختلف عن القائم.

ولإتمام الأول لا بد أن تخضع الجهات، والتي أخرجت من رقابة الأجهزة الرقابية القائمة أو التي لم تدخل أساساً، تحت الرقابة، وقد لا تكون تحت سيطرة القائم من أجهزة الرقابة، بل قد يستحدث أجهزة رقابية متخصصة أكثر إذا دعت الحاجة وحسب المطلوب. فاليوم تشابكت الأعمال

وتطورت أدواتها، ولا بد من أجهزة متخصصة لمراقبتها، أي لا بد لأي عمل من رقابة وإلا فإننا ندعو للفساد ونساعد عليه.

ولإتمام الثاني لا بد من إعادة تقسيم الموازنة وتأهيل القائمين على الأعمال الحكومية لتقبل النهج الجديد، وتفعيل مدراء البرامج للقيام بأعمالهم، وشريطة أن تنتظرهم المحاسبة في نهايته، فإن أحسنوا فالمكافأة وإن أساءوا فالجزاء الرادع. وهذا شرط هذا النهج الحديث في الإدارة والمراقبة، وفيه مزيد إنجاز وسرعة تحقيق للأهداف.

ولإتمام الثالث لا بد من إعادة هيكلة الأجهزة، وهو ضروري لأن الأمر الثاني استوجب إعادة تقسيم الميزانية ويستتبعها قطع الحساب. كما أن دور مدققي الحسابات في الديوان سيزداد، ودور القضاة فيه سيتفعل حتى يواكب النسق الجديد من العمل، فكم المراقبة أكبر ومجال المحاسبة فيه أوسع، وكل هذا يستدعي أجهزة فاعلة متقنة، تواكب الإنجاز وتسارع إلى تحديد النتائج وإصدار الأحكام عقب العمل مباشرة.

وينبغي تدعيم هذه الأجهزة بمجموعة من الكوادر الاختصاصية في مجال الكمبيوتر والتكنولوجيا الحديثة لتسهيل الأمر على المدققين والقضاة، وللتأكد من كفاءة النظام وعدم وجود مثالب تقدح في الرقابة.

ولدخول عصر التكنولوجيا لا بد من رقابة تناسبها، فنقترح ما درج على تسميته اليوم بالمدينة الإلكترونية ولكن بصورة رقابية، فضلاً عنها صورة خدمية كالسائد اليوم. من المعلوم أن برامج العمل(soft ware) تعد حسب الاحتياج. ويمكن أعدادها بجزأين جزء يتعامل معه الموظف أمام المواطن، وآخر رقابي لا يراه المواطن فضلاً عن الموظف. وهذا الجزء الرقابي مرتبط بالجزء الخارجي المستخدم، يتتبع الأعمال ويقارنها على شروط الإنجاز الأساسية ويسجل المخالفات أولاً بأول، ويجري إحصاءات المعاملات والأعمال المنجزة وغيرها. وهكذا تتحقق الرقابة الإدارية على الأعمال المنجزة. ولكن لا بد من أن يواكب ذلك، زيادة على تعميم هذا الأسلوب على إدارات الدولة ومؤسساتها وبلدياتها، **بطاقة المعاملات الرسمية** وهي بطاقات يشتريها المواطنون من بدء العام ليقابلوا بها كل احتياجات المعاملات الرسمية صغيرها وكبيرها، وبالقيمة التي يقدرها المواطن لاحتياجه، فهي بطاقة مشحونة بالقيمة، تستخدم في جميع الدوائر الرسمية ولا ينبغي أن يسمح بأي معاملة نقدية، ويقتطع الموظف رسم المعاملة عبر البطاقة الإلكترونية بإدخالها بالجهاز فقط(كما يتم بالواقع بالخصم من ال credit cards) والبرنامج ينزل رمز (كود) العملية التي ينجزها المواطن بكلفتها المثبتة في النظام. فيطمئن المواطن ويرتاح لها ولمعرفته المسبقة بكل ما عليه من تبعات مالية. هذا في الواردات الحكومية.

أما في النفقات فينبغي إنجاز شروط الأعمال الحكومية المطلوبة بدقة متناهية ومواعيد ثابتة، وشروط القبول التي تخول المقاول أو المتعهد القبض. وأيضاً وفق كود العملية حيث يقبض القيمة عبر بطاقته المشحونة، وفي هذا مزيد ضبط و رقابة، ومحاربة للهدر.

فعموم النفقات في الدولة اللبنانية هي:

1- نفقات التشغيل وهي على شقين:

أ- الرواتب: وهي منتظمة المواعيد محددة القيم ويسهل تتبعها ومراقبتها. وهي مضبوطة بالنسق الإداري الجديد السليم ذي التوصيف الوظيفي الجديد المشمول بالنظام الإلكتروني، والذي يضبط مواعيد حضور الموظف وانصرافه وكم إنجازه ومواعيده وهل اتفق مع الشروط أم لا، مع وضع مجموعة تلقائية من الحسومات و الجزاءات تحدد الصافي من الراتب بعدها.

ب- احتياجات العمل التشغيلية: أي المطلوب من قرطاسية واحتياجات ولوازم ضرورية للعمل مضبوطة بتقديرات مسبقة مراقبة من جهات الشراء والمخازن والإدارات نفسها، والتي يتم إصدار أوامر تأمينها بطريقة منتظمة، وإخضاعها للمناقصات وغيرها. وهذه رقابتها تحتاج لمزيد جهد يقل وينقص حسب برامج النظام المعدة بطريقة علمية فنية متميزة، فبارتفاع الإتقان في تحديدها ومواعيد تنفيذها تقل جهود الرقابة وبالعكس.

2- خدمة الدين العام: وهي توازي تقريباً جميع نفقات الدولة اللبنانية وقد فاقتها أحياناً، ولكن المشكلة فيها اختلاف الآراء حول قيمة الدين وبالتالي خدمته بين وزارة المالية والمصرف المركزي، وينبغي لهذا الخلاف أن ينتهي حتى تسهل مراقبته وتتبعه، والنظر في إمكانيات تخفيفه أو النصح بالتصرف في بعض الأحيان.

3-المشاريع الاستثمارية: حصتها المتبقي وإن كان أحياناً القليل. وهذا الباب يشهد معظم التشكيك والتراشق بالاتهامات بين السياسيين، وينسب إليه الكثير من الهدر وسوء الكفاءة في الإدارة، وارتفاع الكلفة وغيرها. وباعتماد وانتهاج برامج الأداء تساعد على المراقبة والتتبع، مما يسهل المحاسبة والمساءلة. ولرفع إنتاجية أموال المشاريع الاستثمارية لا بد من إتقان دراسة التكاليف واختيار المنفذين الأكفاء مع ضبط العقود، لجهة الجودة ومدد التنفيذ والشروط الجزائية حتى لا يُتلاعب بأموال الدولة. فطالما سمعنا من المتعهدين قولهم، أضع السعر الذي لا يقدمه أحد ولا يغطي الكلفة وأعوض من الشروط الجزائية التي على الدولة، من تأخر في الاستملاك، أو بدلات المعدات الموضوعة شكلاً تحت تصرف المشروع والمعطلة بالعديد من الحجج، حتى تاريخ تمكيني من التنفيذ، وغيرها حتى أغطي الكلفة وأحقق ربح.

وهاجس أجهزة الرقابة تتبع النفقات ومراقبتها وتصويب مسارها والوصول بها إلى أقل ما يمكن للإنجاز بأفضل ما أمكن.

وهذه النفقات هي التي تدرج عبر موازنة الدولة، ويبقى الكثير خارج الموازنة في موازنات المؤسسات العامة والبلديات واعتمادات خارج الموازنة.

وهذه الاعتمادات خارج الموازنة ينبغي عدم الاستمرار فيها، حتى لا يكون الأمر تهرباً من رقابة السلطة التشريعية وتمويهاً على المؤسسات المالية بأن تلك الموازنات بأقل عجز، وأنه لا إنفاق إلا في الحدود المسموح به، أو تهرباً من عدم إقرار الموازنة بسبب بعض النفقات، فتجهز الموازنة بالصورة المرضية ثم يستأذن بنفقة جديدة من خارج الموازنة، وهذا الإجراء غير سليم علمياً وتقنياً، ولا ينبغي اللجوء إليه إلا في حالات الطوارئ، والتي هي الفرع والموازنة هي الأصل.

أما أموال المؤسسات العامة والبلديات جميعها، فلا بد من إخضاعها للرقابة وينبغي أن نصل يوماً إلى ضبط مالية الدولة والمؤسسات العامة والبلديات لإظهار صورة مالية واضحة. وبحيث تصبح ماليتها تعكس حقيقة الوارد والمنفق على صعيد لبنان ككل. فالضبط الجزئي لبعض المؤسسات وكبرى البلديات وترك الباقي خارج الرقابة لا يفيد بل يشكك المواطنين، ويبقي كثير من أبواب الهدر مفتوحة.

كما ينبغي في سبيل ضبط النفقات من اتساق برامج الأداء مع السياسة المالية والاقتصادية، والتعاطي معها على أنها وحدة واحدة تسير لتحقيق الأهداف نفسها، وفي هذا تخفيف للهدر وتقليل للخلافات حول الأهداف، والتي إن استمرت تكبد الدولة الكثير، وتزيد إرباك أجهزة الرقابة. فتوحيد الرؤية النهائية يسهل طريق هذه الأجهزة الرقابية، ويزيد من فاعليتها.

أما على صعيد الاستفادة من بعض الوسائل الرقابية الإسلامية من حسبة وولاية المظالم ودواوين وبيت المال فقد سبق الكلام أن لهذه ما يماثلها في الدولة الحديثة إلا أن الاختلاف في سلطاتها ونمط الحكم السائد. فعلى صعيد الحسبة ينبغي على الدولة اللبنانية تقوية وتدعيم أجهزة حماية المستهلك على جميع الأصعدة، وكما الحال في الحسبة التي لم تترك مجالاً لم تحتسب عليه، كما ينبغي تدعيم هذه الأجهزة في حال عجزها بقضاء فعال نزيه ذي سلطة في اتخاذ القرار، كما كان يدعم والي المظالم المحتسب.

وعلى صعيد الدواوين أي الإدارات اليوم لا بد من تنشيط التدرج الإداري في المراقبة، والذي أصبح يسمى حديثاً بالرقابة الذاتية.

والحقيقة أنه لا خلاص من سياسة المزرعة واستباحة الدولة إلا بخطوة جبارة تحقق مزايا ما ذكر في موازنة البرامج والأداء والمقترحات الأخرى. فهذه الخطوات إن تحققت رغم ما يبدو أنها بعيدة حتى الآن فنكون غَلّبنا مصلحة وطننا وشعبنا على مصالحنا الضيقة والفئوية والطائفية والمذهبية. والحالة السائدة اليوم من الغضب والحنق الشعبي وتردي أجهزة الرقابة اللبنانية تنذر

بأشد الأخطار، ذلك بأن القائمين على الأمر إن لم يبادروا إلى هذه الخطوات بأنفسهم فستكون بدونهم، لأن مآل الأمور الطبيعي عادة الإفضاء إلى الأحسن.

وكلمة حق لا بد منها وهي أن أجهزة الدولة رغم ما يشوبها من مثالب إدارية ووظيفية وعمال غير أكْفاء، إلا أنه توجد، نخبة من أصحاب الفكر والاجتهاد في العمل، ولكن صوتهم خافت وكلامهم غير مسموع حالياً. وينصح بالاستفادة منهم فهم يعلمون العلة وينظرون لحلها، والأخذ بآرائهم يوفر على الأقل مرحلة التشخيص.

هذا وأن الرقابة المالية في لبنان يمكن لها إذا توافرت بيئتها أن تحقق أكثر مما يتوقعه كثير من السياسيين اليوم لنفع البلد ونفعهم، ولكن بدايةً على الجميع الاقتناع بضرورتها وأهميتها، ثم إتاحة الفرصة لها لتطوير أدائها، فضلاً عن أن الأخذ بتوصياتها يوفر الكثير من المال ويرشد العمل والإنفاق، ويضاعف من الإنجازات، ويخفف السلبيات ويزيد من الإيجابيات.

ولا يتحقق ذلك إلا بإبعاد السياسة عن الإدارة، وهو ليس أمراً ضرورياً فحسب بل لازماً للنجاح، ولا مجال لتحقيق ما نحلم به من وصول إلى مستوى موازنات البرامج والأداء وباقي المقترحات دون تحقيق هذا الهدف.

خلاصة الباب الرابع

ختم هذا الباب البحث بفصلين، عرض الأول لواقع الرقابة المالية كما يراها الباحث في لبنان. أما الفصل الثاني فعرض لعلوم الموازنات تمهيداً لما تبناه من مقترحات.

فموازنات الأداء: اعتبرت إحدى أدوات العمل الإداري، واستهدفت تحسين وسائل العملية الإدارية عن طريق الربط بين تكاليف الإنتاج وقياس العمل ومعايير الأداء.

وموازنة البرامج: تضع الأهداف وتحدد مسؤوليات التنفيذ، والتي يتم على أساسها قياس أداء ما تم إنجازه من قبل الوحدات الإدارية شهرياً وعلى مدار السنة المالية. وتعتبر بالتالي أساساً راسخاً لدراسة كفاءة وقياس الخدمة التي أديت، وبالتالي تعتبر الموازنة أساساً لموازنة السنة التالية.

كما أن الإدارة بالأهداف: الإدارة بالأهداف أسلوب إداري يتميز بتركيزه الرئيس على غايات أو أهداف التنظيم والنتائج المتوقعة، والتي يبغي التنظيم الوصول إليها ضمن جدول زمني محدد، وكذلك وضع معايير يمكن بواسطتها تقييم فعالية تحقيق هذه الأهداف. وزيادة فعالية المؤسسة الإدارية بالتركيز على تحقيق الأهداف.

أما الميزانية ذات الأساس الصفري: فهي محاولة في سلسلة المحاولات العديدة التي ذكرناها من قبل، والتي تهدف أساساً إلى تطوير تقسيمات الميزانية التقليدية بهدف التوصل إلى استخدام الأموال العامة استخداماً أفضل، وتحقيق أكبر قدر ممكن من أهداف المجتمع في ظل الإمكانيات المتاحة.

أما المقترحات التي عرض لها الباحث فجاءت بناء على الواقع والمشاهدات والزيارات التي أجراها للدوائر المالية و رؤسائها، وبما ينسجم مع العلوم الحديثة للموازنات ويحقق أغراض الرقابة المالية على صعيد لبنان.

الخاتمة والتوصيات

الخاتمة

تعتبر الأموال العمومية عصب حياة الدولة وأداة حكم وإدارة، ووسيلة للتدخل في الحياة سياسياً واقتصادياً واجتماعياً، وقد لجأ إليها الحكّام قديماً لتثبيت دعائم سلطتهم، فأسرفوا وأساؤوا استعمالها، فقام الشعب وممثلوه بمطالبة هؤلاء الحكام بضرورة العودة إليهم عند فرض ضريبة أو رسم، وفي كيفية انفاق الأموال العمومية، وكان الصراع طويلاً وشاقاً انتهى برضوخ الحكام ونشوء الرقابة البرلمانية، كتتويج لبقية أنواع الرقابة التابعة للحكام أنفسهم.

وأدى تطور الدول وانتشار الديمقراطية، وتدخل الدولة المتزايد في حياة الأفراد، تارة بالتنظيم، وطوراً بأخذها على عاتقها كثيراً من المرافق الحيوية، إلى طلب الزيادة في الإنفاق، فتعددت تبعاً لذلك مصادر التمويل ونواحي الإنفاق، وزادت الحاجة لإقامة نظام للرقابة على إدارة الأموال العمومية يتناسب مع حجم أهداف الدولة ووسائل تحقيقها.

وإن الرقابة المالية من وجهة نظر الشرع تعني اتباع جميع ما أقرته الشريعة الإسلامية من قواعد وأحكام تهدف بمجموعها إلى المحافظة على المال العام وتنمية وإدارة شوؤنه وفق أسلم الطرق وأدقها، سواء في مجال جبايته من موارده المشروعة أو صرفه لمستحقيه مع استمرار عمليات المتابعة والإشراف، لتجنب الوقوع في الخطأ ومعاقبة المسيء وردعه والوصول إلى أفضل النتائج في توفير المال العام، لما له من عظيم الأثر في قوة الأمة واستقرارها.

ويتميز نظام الرقابة في الإسلام بمحاولته منع الأخطاء قبل وقوعها، وعلاجها إن وقعت، وبكونه نظاماً حاسماً رادعاً يتم بمشاركة أعلى المستويات في الدولة.

ومن خلال هذه الدراسة لموضوع الرقابة في الدولة الإسلامية والدولة الحديثة(لبنان نموذجاً) فقد توصلت إلى **النتائج التالية:**

1. إن الرقابة موضوع من أهم الموضوعات التي تمس الكيان التنظيمي للدولة، فهي ضرورة لازمة لحماية المال العام لما له من أهمية اقتصادية ولكونه من دواعي استقرار الدولة وقوتها.
2. تتصل الرقابة بعموم العمل، الرؤساء والمرؤوسين كافة، حيث إن تصحيح الأخطاء، وتقويم الانحرافات وإزالة نواحي الضعف، تتوقف على مزاولة وظيفة الرقابة.
3. تعتبر الرقابة بمثابة المقياس لمعرفة أداء الأعمال وضابط التقويم، لحسن الانتفاع بالعناصر المستخدمة في المؤسسة، وفقاً لما هو مرسوم لها في الخطة.
4. إن الموازنة العامة هي التعبير المالي لبرنامج العمل المعتمد، والذي تعتزم الحكومة تنفيذه في السنة القادمة تحقيقاً لأهداف المجتمع.
5. إن قطع حساب الموازنة أو الحساب الختامي عبارة عن كشف مسجَّل به جميع المبالغ

6. الفعلية للنفقات التي أنفقتها الحكومة خلال السنة المعنية، و جميع المبالغ التي قامت بتحصيلها خلال نفس السنة.

7. إن نشأته الرقابة المالية ترجع إلى نشأة الدولة وملكيتها للمال العام وإدارته نيابة عن الشعب. وقد مارس العرب الرقابة منذ النشأة الأولى للحضارة الإسلامية.

8. نشأة فكرة الرقابة المالية في الدولة الإسلامية من التعليمات العامة التي وردت في كتاب الله وأحاديث وتوجيهات الرسولﷺ، والتي وضعت أسس الرقابة، وهي تقضي بأن يراقب الفرد نفسه وأخاه المسلم، ويراجع ولي الأمر إذا جانب الصواب، ويشمل ذلك ضمناً وبداهة مراقبة مالية الدولة الإسلامية.

9. إن خصائص الرقابة الجيدة هي الملاءمة، والإيجابية، ومناسبة الكلفة الاقتصادية، والوضوح، وخاصية المرونة، وخاصية الفاعلية.

10. إن من مبررات الرقابة ضمان احترام القانون وحماية المصلحة العامة.

11. تنقسم الرقابة المالية إلى عدة أنواع داخلية، وخارجية، وسابقة، ولاحقة، وحسابية، ومستنديه، ورقابية تقييمية على الأداء.

12. كان دور الحسبة في الأساس على عاتق كل مسلم، والضرورة العملية جعلت من وظيفة المحتسب وظيفة ذات طابع ديني وصلاحيات واسعة، وقد إنتهى تطورها إلى مهمة رقابة على فريق معين في المجتمع الإسلامي، وأصبح للمحتسب –وهو يتمتع بثقة كبرى– مهمة أساسية في تحصيل الإيرادات وتوزيع النفقات العامة.

13. إن ولاية المظالم هي أقوى الولايات عموماً وأسماها وأقواها، وتزداد أهميتها في ردع ومحاسبة الولاة وكبار المسؤولين في الدولة، ومنعهم من التلاعب بالأموال العامة.

14. إن الرقابة الإدارية تحققت في صدر الإسلام مع بداية الفتوحات، وباتساع نطاق الدولة الإسلامية دعت الضرورة إلى إنشاء الدواوين، لضبط الأموال العامة التي كثرت حينذاك في الدولة.

15. إن الخلافة في الإسلام ليست ملكاً ولا سلطنة، وإنما هي رعاية عامة للدولة لإقامتها على الشرع الحنيف.

16. إن رقابة الخليفة هي رقابة تهدف إلى إصلاح المجتمع وتقويم المعوج من أفراده.

17. كانت رقابة الوزير بعد الصرف في الدولة الإسلامية منذ أكثر من ألف سنة تتم فوراً دون تأخير، بينما رقابة الأجهزة اليوم غالباً ما تأتي متأخرة.

18. إن رقابة الدواوين من الوظائف الضرورية للدولة، للقيام بأعمال الجبايات وحفظ حقوق الدولة في الدخل والخرج، وإحصاء العساكر بأسمائهم وتقرير أرزاقهم، وصرف أعطياتهم.

19. إن الغرض من ديوان بيت المال ضبط إيرادات الدولة ونفقاتها، ومحاسبة القائمين

على أمور هذه الأموال.

20. الأجهزة العليا للرقابة كما عرفتها الأنتوسباي هي هيئات عمومية تابعة للدولة، كيفما كانت طريقة تعيينها أو تشكيلها أو تنظيمها.

21. لا يعاني لبنان أزمة نصوص، فقد نصت القوانين اللبنانية على الكثير من الرقابة بنصوص أقرب ما تكون إلى الأحدث، سواء في تخصيص الأجهزة الرقابية العديدة أو القوانين الكثيرة، ولكن ما ينقص لبنان هو حسن التطبيق وتحديث بعض هذه القوانين، وإتاحة الفرصة لأصحاب الكفاءات والخبرة في أخذ دورهم.

22. تتعدد الأجهزة الرقابية المركزية في لبنان، وهي مجلس الخدمة المدنية، والتفتيش المركزي، والمحاكم العدلية، والمجالس التأديبية المختلفة والمجلس التأديبي العام للموظفين، ومجلس شورى الدولة، وديوان المحاسبة.

23. تتولى هذه الأجهزة مجتمعة شتى أنواع الرقابة على المؤسسات العامة وأيضاً على البلديات، كلٌ في مجال اختصاصاته المحددة وفقاً لمراسيم إنشائها وتنظيمها.

24. تتعدد الرقابة البرلمانية في لبنان إلى الرقابة البرلمانية أثناء تنفيذ الموازنة و الرقابة البرلمانية المؤخرة–قانون قطع الحساب السنوي.

25. إن رقابة وزارة المالية تشمل رقابة تنفيذ كل من الواردات والنفقات، فضلاً عن مراقبة عقد النفقات.

26. رقابة التفتيش المالي التابع للتفتيش المركزي هدفها تطبيق القوانين والأنظمة المالية.

27. رقابة ديوان المحاسبة قضائية وإدارية، لدراسة حسابات المحتسبين واتخاذ القرارات اللازمة بشأنها.

28. تستمد موازنة الأداء فلسفتها ومعظم مقومات أساليبها من محاسبة التكاليف والإدارة العملية. وتعتبر موازنة الأداء إحدى أدوات العمل الإداري، وهي تستهدف تحسين وسائل العملية الإدارية عن طريق الربط بين تكاليف الإنتاج وقياس العمل ومعايير الأداء.

29. الإدارة بالأهداف أسلوب إداري يتميز بتركيزه الرئيس على غايات أو أهداف التنظيم والنتائج المتوقعة، والتي يبغي التنظيم الوصول إلهيا ضمن جدول زمني محدد، وكذلك وضع معايير يمكن بواسطتها تقييم فعالية تحقيق هذه الأهداف.

التوصيات

تتمثل التوصيات التي توصلت إليها هذه الدراسة في الآتي:

1. بناء الدولة بقانون يخضع له الحاكم قبل المحكوم.
2. اعتماد المقترحات سالفة الذكر في الفصل الثاني من الباب الرابع.
3. ترشيد أولويات برامج الموازنة وإعادة هيكلة الإدارة وصرف الموظفين غير الفاعلين، والعمل على دمج الإدارات على أساس البرامج.
4. وقف المداخلات والضغوط السياسية في عمل أجهزة الرقابة والإدارة.
5. الاهتمام بقطع الحساب وإعطاؤه مزيد اهتمام في الرقابة والمحاسبة.
6. زيادة التنسيق بين دوائر الدولة والبلديات في الواردات والنفقات تسهيلاً لعمليات الرقابة.
7. الاستفادة من الكفاءات الوطنية في الداخل والخارج.
8. التعرف على الموارد الوطنية ومزاياها وقيمتها وكيفية إدارتها ورقابتها.
9. التنسيق بين السياسات المالية والنقدية والاجتماعية والاقتصادية لتوحيد الأهداف وتسهيل المتابعة والمراقبة.
10. الأخذ بتوصيات الجهات الرقابية.
11. ضرورة استعادة مديرية الخزينة والدين العام في وزارة المالية صلاحياتها، ولعب الدور المناط بها في مجال ضبط ومراقبة الدين العام.
12. وضع برنامج عمل متكامل للتصحيح المالي، يعمل على زيادة القدرة التنافسية للاقتصاد اللبناني وتشجيع الاستثمار وتحديث النظام الضريبي، وإعادة النظر في دور الدولة وحجمها في الاقتصاد. والعمل على تخفيض العجز في الموازنة وحل مشكلة الجمود الاقتصادي وتخفيض نسب الفوائد، وضبط الهدر، وإصلاح الإدارة.
13. رفع كفاءة إدارة الدين العام وإخضاع إدارته لجهة إدارية متخصصة.
14. مراقبة عمليات الاقتراض وإخضاعها للتفتيش (التفتيش المركزي وديوان المحاسبة).
15. الالتزام في حدود الإنفاق المجاز من المجلس النيابي.
16. تعزيز الرقابة في مختلف قطاعات الدولة والمجتمع.
17. إعادة هيكلة أجهزة الرقابة على ما يتوافق والرقابة على موازنات البرامج والأداء، وبهدف زيادة فاعليتها.
18. اعتماد الدقة في تقدير واردات الموازنة والحد من الإنفاق من خارج الموازنة تلافياً لزيادة العجز الحقيقي، والحد من الاعتمادات الإضافية.

19. اعتماد نظام إرسال حسابات موحد إلى الديوان لكافة البلديات والمؤسسات العامة، وإنجاز لائحة حساباتها والتصميم المحاسبي الخاص بها، ومكننة أعمال الدولة والمؤسسات العامة والبلديات.
20. رفع كفاءة الرقابة الذاتية في الأنظمة الوضعية وحماية الإدارات وموظفيها.
21. الاستفادة من سمات النظام الإسلامي في المجال الأخلاقي والديني، بالإضافة إلى الجانب الاجتماعي التي تعني بها الأنظمة المعاصرة.
22. تحسين قواعد اختيار الموظفين.
23. تنمية وازع الأمانة والأخلاق في القائمين على الأعمال الرسمية.
24. ضرورة استقلال أجهزة الرقابة المالية حتى يمكنها إبداء الرأي المحايد دون خوف أو تردد، كما ينبغي تفويضها سلطة التحقيق وتوقيع العقاب.
25. وجود نظام سريع لمحاكمة المخالفين وتوقيع العقوبات الرادعة بحقهم.
26. وضع القوانين المالية الموحدة التي تغطي كافة الأمور المالية للدولة، وعلى أن تتصف بالمرونة لتواكب التغييرات المستمرة والسريعة في النواحي المالية والاقتصادية.
27. إقرار اللامركزية وتوسيع اعتماد التخصص وتقسيم العمل.
28. تشديد العقوبة على جرائم المال العام.
29. تنمية الوعي الرقابي بين أفراد الشعب، لبعث الرقابة الشعبية السليمة الواعية محافظة على الدولة.
30. تعزيز دور القضاء المالي في المجال الرقابي والقضائي.
31. تعزيز الإدارات بالكفاءات والكوادر البشرية انطلاقاً من مبادئ الجدارة والاستحقاق والنزاهة.
32. ضرورة ارتباط الجهاز الأعلى بالسلطة التشريعية إدارياً.
33. ضرورة الاسترشاد بالمعايير الموضوعية من الهيئات المهنية.
34. استكمال النقص في عدد الموظفين التابعين لأجهزة الرقابة.
35. العمل على تلافي النصوص القانونية التي تسمح بتجاوز رأي وقرارات الهيئات الرقابية.
36. تطوير دور أجهزة الرقابة وزيادة صلاحياتها.
37. إن العيوب الحقيقية في كل أسلوب رقابي لا تكمن في أساس الرقابة بل في طريقة ممارستها، فكلتاهما، المسبقة واللاحقة، لازمتان في ظل أي نظام برلماني ديمقراطي يقوم على مبدأ التوازن بين السلطات وعدم سيطرة سلطة على أخرى، وعدم التدخل في شؤونها. فالرقابة المسبقة لازمة ضمن نطاق السلطة التنفيذية لضبط الأعمال، والرقابة اللاحقة لازمة للسلطتين التشريعية والقضائية لمراقبة ومحاسبة السلطة التنفيذية والحكم على أعمالها.

38. على صعيد الإدارة المنفذة، يقتضي الفصل بين أجهزة التنفيذ وأجهزة الرقابة، بحيث تكون الأخيرة متمتعة بكامل الحرية والتجرد في أداء الرقابة.
39. ينبغي مراعاة السرعة في تطبيق الرقابة المسبقة، حتى لا تعيق الأعمال التنفيذية الخاضعة لهذه الرقابة.
40. تلافي الازدواجية في الرقابة المسبقة، وتوزيع مهامها على الأجهزة توخياً للسرعة والتخصص.
41. تخصيص أجهزة مستقلة ومتفرغة للرقابة، وعدم تكليفها بأي عمل تنفيذي.
42. جعل مهمة إصدار أوامر الصرف من اختصاص الإدارة المختصة، وليس من مهمة وزارة المالية، كما هو شأن عقد النفقة، بحيث تبقى الأعمال الإدارية للجهات المنفذة، وتبقى لوزارة المالية مهمة الرقابة، وللتفتيش المالي ضمن التفتيش المركزي مهمة التفتيش والتحقيق وإصدار التوصيات التي ينبغي أن تحظى بالأهمية.
43. زيادة عدد قضاة ديوان المحاسبة والمراقبين فيه وتخصيصهم، وقصر مهمة الديوان على الرقابة المؤخرة، وإذا كانت هناك أمور من الأهمية بحيث ينبغي تدخله، أن تكون رقابته المسبقة في هذه الحالة جارية على الأسس العامة التي تحدد سير العمل ومراحله وحدوده المالية.
44. تعديل نصوص الجزاء لجهة جعل مرور الزمن على جرم اختلاس الأموال العمومية بحيث يسري من تاريخ اكتشافه لا من تاريخ حصوله، حتى لا يكون التأخير في اكتشاف الجرم سبباً في بقاء هذا الجرم بدون ملاحقة. ويقتضي أن تكون العقوبة متدرجة حسب حجم المبلغ المختلس.
45. تفعيل المجلس الأعلى المختص بمحاكمة الوزراء حتى لا يتحمل الوزير تبعة الموظف وتبقى المخالفة بدون ملاحقة، ولا بأس من استثناء، مخالفة إدارة الأموال العمومية من العذر المحل من المسؤولية عند تنفيذ الأمر المخالف للقانون بناء على تأكيد الرئيس، وبهذا نضمن تجرد المرؤوس ونرفع عن كاهله عبء التخوف والتردد، والاتكال على هذا الإعفاء، كوسيلة لتحميل المسؤولية للوزراء في ظل غياب ملاحقتهم.
46. حصر طلب الملاحقة أمام ديوان المحاسبة بالنيابة العامة لديه بحيث ترفع إليها طلبات الملاحقة، فتقوم بالتحقيق وتطلب الملاحقة إذا وجدت سبباً، وإلاّ قررت حفظ الطلب، وبذلك تسهل عمل الديوان كمحكمة أساس، وتخلصه من عبء النظر في مسائل قد لا تستدعي الملاحقة وفرض العقوبة. وفي ذلك توزيع للاختصاص قياساً على ما هو مطبق في المحاكم العدلية.

47. مراعاة التخصص والمعرفة في الأمور المالية عند انتخاب أعضاء لجنة المال والموازنة، وأن يلحق بهذه اللجنة مندوبون لديوان المحاسبة ولوزارة المالية بشكل دائم، لا على أساس استدعائهم فقط، بحيث يكلفون بالدراسات والتحقيقات اللازمة.
48. أن تكون دراسة مشروع الموازنة وتصديقها وتصديق قطع الحساب في البرلمان اكثر دقة وتمحيص. ففي هذه الرقابة تخطيط للسياسة المالية من جهة، وتقدير لحسن أداء السلطة التنفيذية والحكم على النتائج من جهة أخرى.

ولا بد من الإشارة أخيراً إلى أن موضوع الرقابة على إدارة الأموال العمومية هو موضوع حساس ومتشعب الجوانب لجهة أنواع الرقابة وطرق ممارستها، ولجهة الأجهزة المناطة بها هذه المهمة، وهو موضوع في الحقيقة يحتاج إلى المؤلفات الموسعة، والأبحاث الجديدة التي تعالج بعض أقسامه أو أبوابه أو فصل من فصوله.

وأنا في توصياتي هذه لا أدعي وصولي في بحثي للكمال، فما كان فيه من توفيق فهو من الله الواحد الوهاب، وما كان من تقصير فهو خطأ غير مقصود، من عمل البشر الذين كتب عليهم الخطأ والنسيان وشرود الذهن والفكر، فأستغفر الله من ذلك، قال تعالى: ﴿نَرْفَعُ دَرَجَٰتٍ مَّن نَّشَآءُ ۗ وَفَوْقَ كُلِّ ذِى عِلْمٍ عَلِيمٌ ﴿٧٦﴾﴾ "سورة يوسف: 76"

وأتوجه بالشكر الجزيل لجامعة الإمام الأوزاعي المتمثلة بشخص الأستاذ توفيق الحوري ولهيئتها الإدارية وموظفيها وهم الذين قدموا لي فرصة هذا البحث وأتمنى أن يكون عربون وفاء لما قدموه وزرعوه في نفسي من نواة لحب العلم ونشره وتصحيح مسيرة المجتمع ما استطعت لذلك سبيلا.

وأختم بشكري الخالص أصحاب الفضل أعضاء لجنة المناقشة الكرام الدكاترة الذين ساعدوني ودعموا خطواتي في التوجيه والإشراف حتى بلغت الأطروحة ما هي علية وهم: الأستاذ الدكتور القاضي ضاهر غندور، والأستاذ الدكتور القاضي سمير عالية، والأستاذ الدكتور القاضي فوزي أدهم، على ما أبدوه وما سيبدوه من جهد لنشر العلم، حفظهم الله جميعاً.

وأسال الله أن يتقبلني وعملي، فما كان من خير فمن الله وما كان غير ذلك فمني وأستغفر الله العظيم وأتوب إليه، وآخر دعوانا أن الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

والله ولي التوفيق

كتبه سمير أسعد لشاعر

بيروت 10/أيار/2005

الموافق 2/ربيع الآخر/1426هـ

الملاحق

1. ملحق تطور الموازنة اللبنانية تبويباً وأرقاماً.
2. ملحق المصطلحات الرقابية.

ملحق تطور الموازنة اللبنانية تبويباً وأرقاماً

إن تناول رقابة مالية الدولة في لبنان لا يستقيم دون التعرف على المرآة التي تعكسها، وهي الموازنة التي تعرض في جانبها الأيمن النفقات وفي الأيسر الواردات المتوقعة في العام القادم.

جدول يوضح أبواب الموازنة العامة وارداتها ونفقاتها (1943)[1]

الواردات العامة المقدرة تبعاً لأبواب الموازنة العامة		النفقات العامة المقدرة تبعاً لأبواب الموازنة	
		القسم الأول(النفقات العادية)	
الباب الأول	الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها	الباب الأول	رئاسة الجمهورية
		الباب الثاني	رئاسة مجلس الوزراء
الباب الثاني	الضرائب والواردات غير المباشرة	الباب الثالث	وزارة المالية
		الباب الرابع	وزارة العدلية
الباب الثالث	حاصلات أملاك الدولة	الباب الخامس	وزارة الداخلية
الباب الرابع	حاصلات مصالح الاستثمار	الباب السادس	وزارة الشؤون الخارجية ومصالح اللبنانين في الخارج
الباب الخامس	واردات متنوعة	الباب السابع	وزارة الأشغال العامة
الباب السادس	واردات لتسديد نفقات	الباب الثامن	وزارة التربية الوطنية والفنون الجميلة
الباب السابع	مأخوذات مصرح بها	الباب التاسع	وزارة التموين
		الباب العاشر	وزارة الزراعة
		الباب الحادي عشر	البرق والبريد
		الباب الثاني عشر	الدفاع الوطني
		الباب الثالث عشر	وزارة الصحة والإسعاف العام
		الباب الرابع عشر	وزارة التجارة والصناعة
		الباب الخامس عشر	الديون المتوجبة الأداء
		الباب السادس عشر	نفقات السنين السابقة
		الباب السابع عشر	احتياطي لنفقات غير منتظرة
		القسم الثاني برنامج النفقات فوق العادة	
		الباب الأول	وزارة المالية
		الباب الثاني	وزارة الأشغال العامة
		الباب الثالث	وزارة التجارة والصناعة
	مجموع الواردات العام		مجموع النفقات العام

---

(1) ضاهر، عدنان، **قوانين الموازنة العامة في الذاكرة** (1920-1998)، ص101-102، مرجع سابق.

تطور أرقام الموازنة

مرحلة ما قبل الاستقلال (1922-1943)

تطور أرقام الموازنة بالليرات اللبنانية السورية اعتباراً من عام 1922-1943

السنة	أرقام الموازنة العامة	الواردات	النفقات	نوع العملة (1)
1922	2.215.000	2.215.000	2.215.000	ل.س.
1923	2.014.000	2.014.000	2.014.000	ل.س.
1924	2.159.400	2.159.400	2.159.400	ل.س.
1925	2.515.132	2.515.132	2.515.132	ل.س.
1926	3.470.546	3.470.546	3.470.546	ل.ل.ذ.
1927	1.219.270	1.219.270	1.219.270	ل.ل.ذ.
1928	1.238.120	1.238.120	1.238.120	ل.ل.ذ.
1929	6.370.945	6.370.945	6.370.945	ل.ل.س.
1930	5.097.000	5.097.000	5.097.000	ل.ل.س.
1931	5.114.000	5.114.000	5.114.000	ل.ل.س.
1932	5.109.000	5.109.000	5.109.000	ل.ل.س.
1933	4.513.500	4.513.500	4.513.500	ل.ل.س.
1934	4.533.200	4.533.200	4.533.200	ل.ل.س.
1935	4.622.200	4.622.200	4.622.200	ل.ل.س.
1936	4.351.200	4.351.200	4.351.200	ل.ل.س.
1937	4.904.000	4.904.000	4.904.000	ل.ل.س.
1938	540.000	540.000	540.000	ل.ل.س.
1939	6.369.000	6.369.000	6.369.000	ل.ل.س.
1940	6.510.000	6.510.000	6.510.000	ل.ل.
1941	6.635.000	6.635.000	6.635.000	ل.ل.
1942	1.250.500	1.250.500	1.250.500	ل.ل.
1943	21.420.000	21.420.000	21.420.000	ل.ل.

وهي مرحلة لا تتوافر عنها أية أرقام فعلية لا في الواردات ولا في النفقات، وقد مرت هذه الفترة بإرهاصات الاستقلال والشخصية الوطنية المستقلة، ويبدو واضحاً التدرج المالي الذي مرت به من اعتماد لليرة السورية، إلى اعتماد الليرة اللبنانية الذهبية، فالليرة اللبنانية السورية إلى أن اعتمد في عام 1940 الليرة اللبنانية الورقية، والتي أصبحت العملة الرسمية للموازنات عامة في لبنان.

مرحلة الزيادة عموماً (1944-1959)

(1) ل.س= ليرة سورية، ل.ل.ذ = ليرة لبنانية ذهبية، ل.ل.س= ليرة لبنانية سورية، ل.ل= ليرة لبنانية.

البيانات مأخوذة من كتاب **قوانين الموازنة العامة**، ضاهر، عدنان، ج1-2، ص 66- وما بعدها لنهاية الكتاب، بتصرف وإعادة عرض بأسلوب إحصائي لتسهيل التحليل.

جدول تطور الواردات والنفقات اعتباراً من عام **1944**ولغاية **1959**[1]					
السنة	أرقام الموازنة العامة	الواردات الفعلية	النفقات	الفرق بين الواردات والنفقات	
				زيادة	نقصان
1944	34.024.000	37.741.188	27.666.753	10.074.435	–
1945	43.774.500	55.151.950	35.920.893	19.231.057	–
1946	60.046.000	73.915.827	51.993.915	21.921.912	–
1947	58.900.000	85.988.438	60.722.427	25.266.011	–
1948	67.000.000	78.745.612	70.067.517	8.678.095	–
1949	75.000.000	87.367.107	83.401.986	3.965.356	–
1950	85.000.000	83.317.342	84.521.928	–	1.204.586
1951	89.450.000	105.307.020	90.051.120	15.255.900	–
1952	94.250.000	124.927.346	88.509.851	36.417495	–
1953	112.836.000	145.827.197	96.327.423	49.499.774	–
1954	123.400.000	157.444.486	111.181.969	46.262.517	–
1955	137.500.000	178.863.174	132.376.965	46.486.209	–
1956	151.500.000	191.979.912	161.348.024	30.631.888	–
1957	170.000.000	209.941.644	192.466.137	17.475.507	–
1958	194.165.000	225.473.582	181.622.338	43.851.244	–
1959	السماح للحكومة بإصدار مراسيم اشتراعية لمدة ستة أشهر	250.893.431	198.534.296	52.359135	–

وقد كان الواقع اللبناني في هذا المجال على نقيض المبادئ المالية السليمة، لكونه يأخذ بفكرة تعدد الموازنات بدلاً من فكرة التوحيد، ومما كان يزيد الأمر تعقيداً أن هذه الموازنات والاعتمادات كانت توضع في صكوك منفصلة، وتقدم إلى السلطة التشريعية في أوقات متباينة، مما كان يصعب معه معرفة حقيقة الأوضاع المالية. يضاف إلى ذلك أن تعدد الموازنات أدى إلى أن الموازنة العامة تكاد تقتصر على النفقات الإدارية فقط، في حين ضمنت الموازنات الأخرى مختلف الاعتمادات المخصصة للتجهيز والإنشاء. وفي عام 1960 تحققت وحدة الموازنة بجمعها الموازنة العامة والموازنات الملحقة (الهاتف، اليانصيب، مكتب القمح، الجامعة اللبنانية) وفي كتاب واحد. غير أن هذا التوحيد لم يتحقق لأنه وضع لكل منهما قانون خاص يتضمن أحكاماً خاصة. وفي عام 1962 تم تحقيق وحدة جذرية بين الموازنة العامة والموازنات الملحقة، ويبقى الأمل مستقبلاً في إزالة الاستقلال المالي للموازنات الملحقة وتذويب اعتماداتها في صلب الموازنة العامة.

---

(1) حسب البيانات المتاحة في كتاب أمين عام مجلس النواب، عدنان ضاهر، **قوانين الموازنة العامة**، ص70 وما بعدها، مرجع سابق.

مرحلة الزيادة والنقص (1960-1974)

تطور أرقام الموازنة بالليرة اللبنانية اعتباراً من عام 1960-1974 [1]					
السنة	أرقام الموازنة العامة	الواردات الفعلية[2]	النفقات	الفرق بين الواردات والنفقات	
				زيادة	نقصان
1960	222.235.000	316.556.158	243.087.753	73.468.405	-
1961	273.800.000	313.446.378	269.260.306	44.186.072	-
1962	375.000.000	360.114.114	415.278.121	-	55.164.005
1963	425.400.000	412.656.680	430.284.750	-	176.628.069
1964	476.400.000	445.380.916	473.016.881	-	27.635.964
1965	514.790.000	484.934.456	526.172.823	-	41.238.366
1966	590.735.000	550.779.542	547.654.115	3.124.427	-
1967	632.881.000	533.473.629	591.411.829	-	57.938.200
1968	642.500.000	573.265.275	602.996.748	-	297.731.473
1969	660.600.000	602.152.843	631.011.017	-	28.858.174
1970	827.500.000	663.581.124	688.919.061	-	25.337.937
1971	774.000.000	776.023.978	734.482.000	41.541.987	-
1972	980.398.000	905.765.898	854.999.000	50.766.898	-
1973	1.080.785.000	974.412.000	1.020.448.797	-	46.036.797
1974	1.225.025.000	1.269.965.743	1.218.589.818	51.375.925	-

اتصفت الفترة من العام 1960 إلى بداية الحرب اللبنانية عام 1974 بالزيادة والعجز، وإن بدأت تتأسس علامات مرحلة التدهور المالي، والتي لعبت الدور الأكبر فيه الحرب اللبنانية وتكاليفها، وخاصة بعد اتفاق الطائف وإعادة الإعمار مع بداية التسعينات من القرن الماضي فتضخمت المديونية وازداد العجز ودخل لبنان حلقة مفرغة من الدين وخدمة الدين، وهي الفترة المعروضة في الجدول التالي وقد كانت أسوأ فترة مالية عامة ليس من حيث المديونية فحسب بل ومن حيث ضياع الوثائق وعدم الإثبات. ومنذ العام 1979، وهي موعد آخر قطع حساب أعد فهو غير متوافر في مصلحة محاسبة وزارة المالية رغم إعداده، لم يعد يجري أي قطع حساب حتى عام 1993 وهو أول قطع حساب أعد بعد فترة انقطاع، إلا أن المحتسب المركزي ابتدأ بأرصدة مهمة (ميزان مراجعة) صفر، وهذا خلل لا يعكس الواقع المالي الحقيقي.

(1) البيانات مأخوذة من كتاب **قوانين الموازنة العامة**، ضاهر، عدنان، ج1-2، ص 66- وما بعدها لنهاية الكتاب، بتصرف وإعادة عرض بأسلوب إحصائي لتسهيل التحليل.

(2) بدون المأخوذ من مال الاحتياط

مرحلة النقص (1975-2003)

تطور أرقام الموازنة بالليرة اللبنانية أعتباراً من عام 1975-2003[1]

السنة	أرقام الموازنة العامة	الواردات الفعلية[2]	النفقات	الفرق بين الواردات والنفقات: زيادة	نقصان
1975	1.636.842.500	1.496.775.000	∇1.636.842.500	–	140.067.500
1976	1.716.560.000	151.006.547	642.179.295	–	491.172.747
1977	1.270.000.000	1.436.766.489	2.006.890.302	–	570.123.813
1978	1.260.000.000	1.809.419.054	1.864.302.133	–	757.000.000
1979	2.806.000.000	1.812.000.000∇	∇2.806.000.00	–	994.000.000
1980	3.869.000.000	2.502.000.000	3.869.000.000	–	1.367.000.000
1981	4.489.000.000	3.103.000.000	.4.489.000.000	–	1.386.000.000
1982	6.300.000.000	3.545.500.000	6.300.000.000	–	2.754.500.000
1983	8.610.000.000	5.084.500.000	8.610.000.000	–	3.525.500.000
1984	10.897.000.000	7.032.000.000	10.897.000.000	–	3.865.000.000
1985	11.377.000.000	9.567.000.000	11.377.000.000	–	1.810.000.000
1986	كانت الاعتمادات تصرف على أساس القاعدة الاثنا عشرية ولم تصدر خلالها موازنات				
1987					
1988					
1989					
منذ العام 1990-1992 كان يوجد ميزانية إلا أنه لا قطع حساب					
1990	597.000.000.000	210.000.000.000	597.000.000.000	–	387.000.000.000
1991	1.036.000.000.000	404.767.000.000	1.036.000.000.000	–	381.597.737.000
1992	1.654.047.737.000	972.450.000.000	1.654.047.737.000	–	1.698.639.000.000
1993	3.400.000.000.000	1.395.631.039.775	2.096.417.774.451	–	700.786.734.676
1994	4.106.200.000.000	2.005.126.321.360	4.736.265.880.150	–	2.731.139.558.790
1995	5.630.000.000.000	2.495.843.270.210	5.353.898.983.382	–	2.858.055.713.172
1996	6.458.000.000.000	2.997.338.576.524	8.014.195.271.089	–	2.917.196.619.335
1997	6.433.000.000.000	3.356.565.942.992	8.601.178.943.827	–	5.244613.000.835
1998	7.320.000.000.000	4.022.220.938.154	7.269.075.580.178	–	3.246.854.642.024
1999	8.395.000.000.000	5.661.954.522.364	8.502.678.503.866	–	3.955.560.043.795
2000	8.590.000.000.000	4.190.338.319.233	8.883.729.278.140	–	4.693.390.958.907
2001	9.900.000.000.000	4.259.366.350.178	8.211.881.128.100		3.952.514.777.922
2002	9.375.000.000.000				
2003	8.400.000.000.000				

∇ هي إرقام مقدرة وليست فعلية، أما أرقام عام 1979 فالوثائق تؤكد وجود قطع حساب لها إلا أنه غير متوافر حسياً بين الوثائق والسجلات.

☐ السنوات المظللة، سنوات لها موازنات ماعدا سنوات 1986-1987-1988-1989 إلا أنها جميعاً لا قطع حساب لها، وأبتدأ بقطع الحساب منذ العام 1993 بما توافر من أرقام، وهناك بيانات ابتدأها المحتسب المركزي من الصفر تسهيلاً لعمله، لعدم توافر البيانات كاملة بين يديه، واليوم يُعمل على إعادة ترتيب البيانات لتقريبها إلى الواقع الحقيقي قدر المستطاع، حيث إن القانون لم يعفِ محاسبة وزارة المالية وأجهزتها من إعداد قطع حساب للعامين1991-1992، واليوم يعمل على إعادة الترتيب والتنظيم توصلاً لذلك، خاصة بعد لائحة التصميم الجديدة

(1) البيانات مجمعة ومرتبة من كتاب **قوانين الموازنة العامة**، ضاهر، عدنان، ج1-2، ص 66- وما بعدها لنهاية الكتاب، بتصرف وإعادة عرض بأسلوب إحصائي لتسهيل التحليل.

(2) بدون المأخوذ من مال الاحتياط

للموازنة وقطع حسابها التي أقرت عام 1997، والتي أربكت العمل وأوقفته لعدم معرفة الطريقة السليمة لتبويب الحسابات بالتبويب القديم حسب التصميم المالي الجديد.

ولمقارنة فئات الحسابات في كل من التصميمين القديم والجديد نعرض الجداول[1] التالية:

رقم الفئة	التصميم المحاسبي القديم	التصميم المحاسبي الجديد
صفر	القيم الجامدة	–
الاولى	تنفيذ الموازنة	حسابات النتائج وعمليات التمويل
الثانية	عناصر الموازنة	حسابات الأصول الثابتة
الثالثة	عمليات مرتبطة بتنفيذ الموازنة	الحسابات الداخلية
الرابعة	عمليات الموازنة	حسابات الغير
الخامسة	عمليات لحساب الغير	حسابات الموازنة
السادسة	عمليات برسم التسوية أو التحويل أو الحفظ	حسابات العمليات الجارية – نفقات الموازنة
السابعة	عمليات الحسابات الجارية للمحتسبين	حسابات العمليات الجارية – إيرادات الموازنة
الثامنة	حسابات نظامية	حسابات القيم المخزونة أو تعهدات الدولة
التاسعة	النتائج	–

جدول مقارن للإيرادات في كل من التقسيم للموازنة القديم والجديد[2]

الواردات العامة المقدرة تبعاً لأبواب الموازنة العامة –قديم		الواردات العامة المقدرة تبعاً لأبواب الموازنة العامة– جديد	
الجزء الأول:			
الباب الأول	الإيرادات الضريبية	الباب الأول	الضرائب المباشرة والرسوم المائلة لها
الباب الثاني	الإيرادات غير الضريبية	الباب الثاني	الضرائب والواردات غير المباشرة
الباب الثالث	حاصلات بيع الأصول الثابتة وتسديد السلف	الباب الثالث	حاصلات أملاك الدولة
الباب الرابع	مأخوذات من مال الاحتياط[3]	الباب الرابع	حاصلات مصالح الاستثمار
مجموع الجزء الأول		الباب الخامس	واردات متنوعة
الجزء الثاني:		الباب السادس	واردات لتسديد نفقات
الباب الخامس	القروض المعقودة من الدولة لصالح الموازنة	الباب السابع	مأخوذات مصرح بها
الباب السادس	مأخوذات من مال الاحتياط[3]		
مجموع الواردات العام		مجموع الواردات العام	

جدول مقارن للنفقات في كل من التصميمين القديم والجديد[4]

الواردات العامة المقدرة تبعاً لأبواب الموازنة العامة بالتقسيم الجديد	النفقات العامة المقدرة تبعاً لأبواب الموازنة بالتقسيم القديم	
	القسم الأول(النفقات العادية)	
وزارة الدفاع الوطني	الباب الأول	رئاسة الجمهورية
رئاسة مجلس الوزراء	الباب الثاني	رئاسة مجلس الوزراء

(1) المصدر **تقرير ديوان المحاسبة** عن العامين 1999–2000، ص214.

(2) المصدر **تقرير ديوان المحاسبة** عن العامين 1999–2000، ص202، وقوانين الموازنة، ص100، بتصرف وإعادة ترتيب لتصلح للمقارنة.

(3) لا تعتبر المأخوذات من مال الاحتياط مبالغ محصلة كون رصيد مال الاحتياط سلبياً أي لا يتوافر فيه مال يمكن أخذه.

(4) تجميع من **قانون موازنة** 2001، ص71، **وقوانين الموازنة في الذاكرة**، ص101، مرجع سابق.

وزارة الداخلية والبلديات	الباب الثالث	وزارة المالية
وزارة الثقافة	الباب الرابع	وزارة العدلية
	الباب الخامس	وزارة الداخلية
وزارة التربية والتعليم العالي	الباب السادس	وزارة الشؤون الخارجية ومصالح اللبنانيين في الخارج
وزارة الشباب والرياضة	الباب السابع	وزارة الأشغال العامة
وزارة الأشغال العامة والنقل	الباب الثامن	وزارة التربية الوطنية والفنون الجميلة
وزارة الصحة العامة	الباب التاسع	وزارة التموين
وزارة المالية	الباب العاشر	وزارة الزراعة
وزارة الشؤون الاجتماعية	الباب الحادي عشر	البرق والبريد
وزارة الزراعة	الباب الثاني عشر	الدفاع الوطني
وزارة الاقتصاد والتجارة	الباب الثالث عشر	وزارة الصحة والإسعاف العام
معاشات التقاعد وتعويضات نهاية الخدمة	الباب الرابع عشر	وزارة التجارة والصناعة
سائر الأبواب	الباب الخامس عشر	الديون المتوجبة الأداء
الاحتياطي	الباب السادس عشر	نفقات السنين السابقة
	الباب السابع عشر	احتياطي لنفقات غير منتظرة
	القسم الثاني برنامج النفقات فوق العادة	
	الباب الأول	وزارة المالية
	الباب الثاني	وزارة الأشغال العامة
	الباب الثالث	وزارة التجارة والصناعة
مجموع النفقات العام		مجموع النفقات العام

بمقارنة الواردات والنفقات في التصميمين القديم والجديد تتضح صعوبة المشكلة التي تتخبط بها المؤسسات المالية العاملة في هذا القطاع. فكان يلزم وضع آلية الانتقال بعد موازنة معينة وقبل أخرى لتجعل الأمر أيسر تطبيقاً، وتوضح لمصلحة محاسبة وزارة المالية، وهي في صدد إعداد قطع الحساب، وكذا لديوان المحاسبة في مراقبة تنفيذ الموازنة على نفس المنهج والآلية، كما أن موضوع الكسر المتراكم وأرصدة المحتسب المركزي الصفرية زادا المشكلة تأزماً وتعقيداً، فلم يتم إقفال مرحلة وإعداد أخرى على أسس مالية سليمة، تسهل التنفيذ الإداري على مختلف المؤسسات ذات الصلة تنفيذاً ومراقبةً وحتى المحتسبية.

ملحق المصطلحات الرقابية

المصطلحات الرقابية للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة

حرف الألف		
English	عربي	Français
Meteriality	أهمية نسبية	Importance relative
	مبدأ يعتمد عليه في الوصول إلى تحيد خطأ أو أكثر – يتم البحث عنه– انطلاقا من أساس معين.	
Audit Priorities	أولويات الرقابة المالية	Priorités du Contrôle Financier
	الجوانب المالية والمحاسبية أو أي بند من البنود التي هي محل التدقيق التي ينبغي التركيز عليها في الرقابة وإعطاؤها أهمية أكثر من غيرها.	
Working Papers	أوراق العمل	Documents de travail /Feuilles de travail
	الجداول ونسخ الوثائق طبق الأصل وبيانات تحليل المعلومات والتصديقات والملاحظات وغيرها من المذكرات التي يقوم المراقب بتجميعها عند قيامه بعمله الرقابي.	
Commercial Papers	أوراق تجارية	Effets de Commerce
	محررات ذات قيمة مالية يتم استخدامها للإيفاء بالالتزامات التجارية ولها صبغة قانونية وإلزامية وقابلة للتداول.	
Productivity	إنتاجية	Productivité
	النسبة بين مقدار السلع أو الخدمات المنتجة وبين مقدار الموارد المستخدمة أثناء إنتاجها. وبعبارة أخرى، هي النسبة ما بين المخرجات والمدخلات. إن علاقة الإنتاجية بمعيار الأداء تجعل منها أحد مقاييس الكفاءة.	
Controllability	إمكان المراقبة	Vérifiabilité
	مدى قابلية الجهة المعينة لرقابتها.	
Depreciation	إهلاك	Amortissement
	توزيع قيمة الأصل القابلة للإهلاك على عمره الافتراضي.	

Audit Impacts	آثار الرقابة المالية	Impactes du Contrôle Financier
	كل ما ترتب عن عملية الرقابة المالية من الناحية المالية والمحاسبية والقانونية والإدارية.	
Actual Performance	أداء فْلي	Performance Effective
	نتائج تنفيذ نشاط المنشأة في ضوء الإمكانيات البشرية والمادية المتوافرة فعلا والظروف المحيطة بالمنشأة، ويتم مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المستهدف بهدف تحديد الانحرافات وتحديد أسبابها واتخاذ القرارات التصحيحية في الوقت المناسب.	
Audit Tool	أداة الرقابة المالية	Instrument de Contrôle
	الوسائل التي يستعين بها المراقب عند قيامه بالرقابة المالية ومنها أدلة الرقابة ومعايير التدقيق والمحاسبة المتعارف عليها والتشريعات ذات العلاقة.	
Credit Management	إدارة الائتمان	Gestion de Crédit
	تنظيم عملية منح القروض والتسهيلات المالية وتحديد الضمانات المطلوبة.	
Corrective Action	إجراء تصحيحي	Mesure corrective
	عملية تصويب الانحرافات والأخطاء الحاصلة في حساب أو لنشاط معين.	
Accturued Revenues	إيرادات مستحقة	Créances à Recouvrer
	إيرادات تخص السنة المالية غير أنها لم تحصل في تلك السنة.	
Accumulated Profit	أرباح متراكمة	Bénéfices Accumulés
	ما تم احتجازه في السنوات السابقة من الأرباح الفعلية التي حققتها الجهة لتدعيم مركزها المالي واستثمار هذه الأرباح.	
Capital Profits	أرباح رأسمالية	Plus-Value en Capital
	أرباح ناتجة عن بيع أصل بأكثر من قيمته الدفترية.	
Abuse	إساءة استعمال (حق أو سلطة)	Abus
	الانحراف عن الحقوق والواجبات التي حددتها القوانين والتشريعات النافذة.	

Auditing Methods	أساليب الرقابة المالية	Méthodes du Contrôle Financier
	جميع المبادئ والقواعد التي تعتمد عليها الرقابة المالية وكذلك الطرق والوسائل التي يستخدمها المراقب.	
Debit Note	إشعار مدين (خصم)	Avis de Débit
	مذكرة تخطر العميل بأن حسابه المدين تناقص في الدفاتر وتتضمن المذكرة ظروف وملابسات هذا التناقص.	
Accrual Account Basis	أساس الاستحقاق	Système d'avances
	تحميل المدة المالية ما يخصها من إيرادات ومصروفات، بغض النظر عن القبض الفعلي أو الدفع الفعلي لهذه الإيرادات والمصروفات.	
Debt Restructure	إعادة هيكلة الدين	Rééchelonnement de la Dette
	إعادة جدولة الدين سواء كان ذلك عن طريق تخفيض أصل الدين أو فوائد و/أو توزيع سداد الدين على عدد من الفترات بما يتم الاتفاق عليه بين الجهة الدائنة والجهة المدينة.	
Financial Management	الإدارة المالية	Gestion Financiers
	وضع السياسات والإجراءات والقواعد المتعلقة بالنواحي المالية للمنشأة وتسييرها لمواجهة التزاماتها وتحقيق مواردها والتنفيذ الأمثل لخططها المالية.	
Compensating Errors	الأخطاء المعوضة (المتكافئة)	Erreurs Compensatoires
	أخطاء متكافئة مع بعضها بحيث يغطي كل منها أثر الآخر.	
Approbation of Account	المصادقة على الحسابات	Approbation des Comptes
	يقصد به المصادقة على القوائم المالية ويتمثل ذلك في رأي المراقب حول مدى عدالتها والذي يضمنه في تقريره في نهاية عملية الرقابة.	
Cash Account Basis	الأساس النقدي	Système de Gestion
	قاعدة محاسبية يتم على أساسها تسجيل الإيرادات والمصروفات عند قبضها أو دفعها فعلا بغض	

	النظر عن المدة المالية التي تخصها.	
Audit Concerns	اهتمامات الرقابة المالية	Préoccupations du Contrôle Financier
	المسائل التي تهتم بها الرقابة المالية والتي تدخل ضمن اختصاصاتها, وتتحدد بأهداف وأولويات العمل الرقابي.	
Capital Formation	التكوين الرأسمالي	Formation du Capital
	قيمة الإضافات التي تتم على الأصول باستثناء شراء الأرض وقيمة الأصول القائمة القديمة والزيادات في قيمة المخزون.	
Annual Report	التقرير السنوي	Rapport Annuel
	تقرير سنوي تقدمه الهيئة أو الجهاز القائم بالرقابة المالية يتضمن بيان بأهم الملاحظات التي تتعلق بالرقابة المالية وتقويم الأداء والتوصيات يقدم إلى السلطات المعنية.	
Debt Commitment	التزام بالدين	Engagement d'Endettement
	هو تعهد من المدين بأداء القيمة المالية التي بخدمته لصالح الدائن طبقا لشروط اتفاقية الدين.	
Value For Money Audit	الرقابة على مردود الأموال	Contrôle de la rentabilité des capitaux
	(راجع رقابة الأداء Audit Performance).	
Default	العجز عن الوفاء	Défaut de Paiement Cessation de Paiement
	عدم قدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها المالية في تواريخ استحقاقها.	
Demonstrated Value	الفائدة المؤكد تخفيضها	Valeur Démontrée (Prouvée)
	القيمة التي يمكن إثباتها في السجلات المالية باعتبارها إيراد مستحق للمنشأة.	
Consistency in the Accounting System	اتساق في النظام	Cohérence du Système Comptable
	ثبات في استخدام القواعد المحاسبية المطبقة من سنة إلى أخرى لضمان استقامة المقارنات.	
Debt Instrument	اتفاق الدين	Convention d'Endettement
	اتفاق أو تعاقد بين الجهة الدائنة والجهة المدينة من أجل إيجاد صيغة قانونية تضمن حقوق وواجبات كلا	

	الطرفين.	
Détournement	اختلاس	Defalcation
	ما يرتكبه الموظف العام من تحريف في البيانات المالية والمحاسبية أو/والاستيلاء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة على أموال نقدية أو عينية بمقتضى وظيفته أو بسببها بقصد الحصول على منفعة غير مشروعة.	
La Revue du contrôle (Contrôle de la qualité du contrôle)	اختبار الرقابة المالية	Audit testing
	اختبار عينة يتم اختيارها من أعمال الرقابة المالية لتحديد ما إذا كان هدف رقابي معين قد تم تحقيقه أثناء القيام بتلك الرقابة أم لا.	
Réserve de Capital (Réserve légale)	احتياطي رأس المال	Capital Reserve
	إيرادات متأتية للمنشأة من غير نشاطها الأصلي كتلك الناتجة عن إعادة تقدير أو بيع أصول بأكثر من قيمتها الدفترية أو عن التعويضات. كما يعرف أيضا بكونه الأرباح المخصصة بصفة مستمرة لتدعيم المركز المالي للمنشأة وهو ينقسم إلى احتياطي قانوني واحتياطات اختيارية.	
Engagement	ارتباط/التزام	Commitment
	مرحلة من مراحل تنفيذ النفقات العامة يتم خلالها حجز مبلغ معين لمواجهة ما التزمت به الجهة.	
Accès aux documents	اطلاع على المستندات (حق الاطلاع)	Access to Documents
	أحد الحقوق الممنوحة لأجهزة الرقابة المالية بموجب التشريعات للاطلاع على كل الوثائق التي من شأنها أن تسهل رقابة العمليات المالية والمحاسبية للجهات الخاضعة لرقابتها.	
Crédit Documentaire	اعتماد مستندي	Documentary Credit
	وثيقة يلتزم بمقتضاها البنك بسداد مبلغ من المال لشخص يحدده العميل الآمر بالاعتماد لقاء مستندات معينة تتطابق مع الشروط والمواصفات المتفق عليها..	
Crédit Reconductible (Revolving)	**اعتماد متحدد**	**Revolving Credit**

	الاعتماد المستندي الذي يتجدد بقيمته تلقائيا خلال فترة محددة بالاعتماد ولعدة مرات طالما يتم تنفيذ شروط الاعتماد.	
Crédit Documentaire Divisible	**اعتماد مستندي قابل للتجزئة**	**Divisible Documentary Credit**
	الاعتماد الذي يسمح بتجزئة دفع قيمته وبشحن بضاعته على دفعات حسب الكيفية المتفق عليها.	
Crédit confirmé	**اعتماد معزز**	**Confirmed credit**
	الاعتماد الذي يتم تعزيزه من قبل أحد البنوك المراسلة للبنك فاتح الاعتماد إلى المستفيد.	
	حرف الباء	
Classification comptable	**تبويب إداري**	**Administrative Classification**
	تصنيف يرتكز على الهيكل التنظيمي للوحدة وفقا لمتطلبات العمل بها.	
Structure de Dépenses	**بنية النفقات (تبويبها)**	**Expenditure Structure**
	تقسيم النفقات إلى أبواب وبنود وبرامج يرصد لكل منها المخصصات المالية اللازمة ليتم التقيد بها وعدم تجاوزها.	
Programme de Contrôle	**برنامج الرقابة المالية**	**Audit Program**
	وثيقة تتضمن تحديد العناصر أو الخطوات التي يجب إنجازها أثناء مرحلة الفحص عند القيام بالرقابة المالية وذلك للوصول إلى التحقق مما إذا كانت قواعد الرقابة المالية ومعاييرها قد تمت مراعاتها بدقة أم لا. – النظم والمستندات والبيانات المالية التي تجب مراقبتها. – الأهداف الخاضعة للرقابة المالية. –نطاق الرقابة المالية. – تفصيلات مختلف مراحل العمل الواجب إنجازه وإجراءات الرقابة المالية المستخدمة في ذلك. ويبين برنامج الرقابة المالية، وفقا لتسلسل منطقي، طبيعة ومدى العمل الواجب إنجازه، لذلك فإنه:	

	– يصلح أن يكون أساسا للعمل الذي يؤدي إلى التأثير في نتائج الرقابة المالية. – يسهل متابعة أداء العمل والإشراف عليه. – ينظم عمل المراقبين بطريقة أكثر كفاءة.	
	حرف التاء	
Audit Recommandations	**توصيات الرقابة المالية**	**Recommandations de Contrôle**
	إجراءات التصحيح المجدية التي يتم اقتراحها من قبل هيئة الرقابة المالية من أجل معالجة جوانب النقص التي تم الكشف عنها عند القيام بالرقابة المالية.	
Assurance	**تأكيد (تحقق/تأمين)**	**Confirmation (Assurance)**
	تأكيد وتأمين المراقب على صحة ودقة البيانات المالية باستخدام مجموعة من الشواهد والأدلة والقرائن لكي تكون الدليل الكافي على صدق البيانات الواردة في القوائم والتقارير الختامية التي تعدها الإدارة وإعطاء رأي بشأنها.	
Administrative Analysis	**تحليل إداري**	**Analyse administrative**
	تحليل جميع النظم والأساليب وإجراءات العمل في المنشأة والمستخدمة من قبل الإداريين لصنع قراراتهم وتنفيذها وتقويم المدى الذي تتحقق عنده النتائج المستهدفة ويشمل ذلك التحليل الإحصائي ودراسات الوقت والحركة وتقارير الأداء وغيرها.	
Cost Benefit Analysis	**تحليل التكلفة والمنفعة**	**Analyse des Coûts et Profit**
	دراسة العلاقة بين تكلفة المشروع وعوائده والمقارنة بينهما لبيان مدى نجاحه وربحيته وجدواه.	
Control Measures	**تدابير رقابية**	**Mesures de Vérification**
	ما يجب اتخاذه من إجراءات في كل مرحلة من مراحل الرقابة بهدف ضمان حسن تأديتها في الآجال المحددة لها.	
Approbation Of Funds	**تخصيص) اعتماد) الأموال**	**Affectation des Fonds**
	تخصيص مبلغ من المال لتأدية نشاط معين على أن يتم صرفه وفق القواعد المحددة والغايات التي خصص من أجلها.	

Allocation	**تخصيص (تحميل)**	Allocation
	عملية تخصيص أو تحميل لعناصر التكاليف على مراكز التكلفة وفق أسس ومعدلات معينة.	
Audit Planning	**تخطيط الرقابة المالية**	Planification de Contrôle
	عملية تحديد الأدوات اللازمة لإدارة مهام الرقابة المالية (كمذكرة تخطيط الرقابة المالية وبرنامج الرقابة المالية والموازنات التقديرية للموارد).	
Strategic Planning	**تخطيط استراتيجي**	Planification stratégique
	تخطيط طويل الأجل يتضمن تحديد الأهداف الكبرى (طويلة الأجل) لهيئة ما وسياستها التي سوف تحكم حيازة واستخدام وإدارة مواردها لتحقيق تلك الأهداف. إن الخطط الاستراتيجية تتفاعل مع السياسات والأهداف الكبرى عالية المستوى والتي تكون أحيانا موجودة في ذهن الرئيس الإداري الأعلى. إن تنسيق التخطيط الاستراتيجي ما بين الوحدات المهيمنة في هيئة ما يعتبر أمرا هاما.	
Investigation of Financial violations	**تحقيق في مخالفات مالية**	Instruction en matière de contraventions financières
	وهو أحد المؤيدات القانونية للرقابة المالية وعنصر هام من عناصرها إذ يتيح لها استدعاء جميع الموظفين واستجوابهم ومساءلتهم عما ارتكبوه من مخالفات مالية للوصول إلى تحديد مدى المسؤولية الملقاة على كاهلهم لاتخاذ القرار اللازم في الموضوع من قبل الجهة التي حددها القانون. ولجهاز الرقابة المالية أن يتولى التحقيق في المخالفات المالية سواء كانت تلك المخالفات مما كشفه الجهاز نفسه أو كشفته جهات الإدارة.	
Cash Flows	**تدفقات نقدية**	Capacité d'Autofinancement
	قدرة المنشأة على التمويل الذاتي من خلال استغلال مواردها ووسائلها.	
Application	**تطبيق**	Application
	الالتزام بتنفيذ البرامج والخطط الموضوعة.	
Direct Costs	**تكاليف مباشرة**	Coûts Directs

	التكاليف التي تدخل في العملية الإنتاجية ويمكن تحديدها وتحميلها مباشرة لوحدة إنتاج أو قسم معين.	
Adaptation Of Audit To Environment	**تكيف الرقابة المالية مع البيئة**	Adaptabilité du Contrôle Financier à l'Environnement
	مقدرة جهاز الرقابة المالية في التكيف مع مجموعة المحددات التي تواجه عملية الرقابة ومنها معايير الرقابة وتوصيات المنظمات الدولية والإقليمية للرقابة وكذلك الأحكام القانونية والبيئة التي توجد فيها الوحدة الخاضعة للرقابة.	
Evaluation Of Performance	**تقويم الأداء :**	Evaluation des Performance
	إن تعبير (تقويم الأداء) هو تعبير أوسع من تعبير (رقابة الأداء) ذلك لأن التقويم لا يعني بيان نتائج وآثار الأداء فحسب، وإنما يمتد إلى تحليل تلك النتائج والآثار أيضا للوصول إلى الحكم على مدى سلامة الأداء بمعناه العام.	
Capital Investment Appraisal	**تقويم استثمار رأس المال**	Evaluation du Rendement du Capital
	تحقق من الاستخدام الأمثل لرأس المال.	
Assessment	**تقويم/تحقيق تقدير**	Evaluation- Estimation
	التقويم هو عبارة عن تصحيح الأخطاء وتعديل الانحرافات المالية عن طريق الأساليب العلمية والمعايير المتعارف عليها.	
Audit Techniques	**تقنيات الرقابة المالية**	Techniques de contrôle
	الوسائل المتاحة للمراقب التي تساعده على جمع المعلومات وأدلة الإثبات الضرورية من أجل القيام بالرقابة المالية.	
Evaluation Of Alternative Investment Possibilities	**تقييم إمكانية الاستثمار**	Evaluation des Investissements Alternatifs
	دراسة بدائل الاستثمار المتاحة لاختيار أفضلها الأكثر تحقيقا للأهداف.	
Clean Report	**تقرير بدون تحفظ**	Rapport sans réserve
	تقرير يوافق فيه المراقب المالي على عدالة الحسابات والقوائم المالية.	
Comprehensive Report Financial	**تقرير مالي شامل**	Rapport Financier

	تقرير يتضمن بيانات مالية عن كافة جوانب أنشطة المؤسسة وتطورها.	
Audit Report	**تقرير الرقابة المالية**	**Rapport de contrôle**
	بيان بالملاحظات والنتائج فضلا عن التوصيات- إذا اقتضى الأمر ذلك-، التي ترى هيئة الرقابة المالية أنه من المناسب وضعها تحت نظر الهيئة الخاضعة للرقابة المالية أو أية هيئة أو سلطة معنية أخرى وذلك حسب طبيعة الرقابة المالية المؤداة. ويمكن لتقرير الرقابة المالية أن يكون مصحوبا بردود الهيئة الخاضعة للرقابة أيضا.	
Consolidation Of Financial	**توحيد القوائم المالية**	**Consolidation des états financiers**
	عملية دمج القوائم المالية للشركة الأم والشركات التابعة لها في نهاية الفترة المالية.	
Endorsement	**تظهير**	**Endossement**
	تحويل الحق الثابت في الورقة التجارية للقيد (المظهر له) عن طريق إمضاء الورقة في الجهة الخلفية لها من طرف حاملها (المسمى المظهر).	
Inspection	**تفتيش**	**Inspection**
	راجع: رقابة مرافقة.	
	حرف الجيم	
Auditee	**جهة خاضعة للرقابة المالية (جهة مراقبة) :**	**Entité soumise au contrôle**
	هي كل جهة يفرض القانون أو النظام خضوعها للرقابة المالية الخارجية.	
Disciplinary Penalty	**جزاء تأديبي :**	**Sanction Disciplinaire**
	إحدى العقوبات المتخذة بحق موظف عام من قبل الإدارة لمخالفته التشريعات واللوائح المطبقة بالمنشأة كالتنبيه والإنذار والخصم من المرتب و....	
	حرف الحاء	
Advance Account	**حساب السلف**	**Comptes d'avances**
	يخصص هذا الحساب للمبالغ المدفوعة مقدما كسلف تسوى فيما بعد (أي حساب تحت التسوية).	

Appropriation Account	**حساب ختامي (وحدة حكومية (**	**Compte général (Etat)**
	بيان بالاستخدامات والإيرادات الفعلية للوحدة خلال فترة مالية سابقة (سنة مالية) وما يترتب عليها من فائض أو عجز ومقارنتها بما هو مقدر مع إيضاح المبررات.	
Final Account	**حساب ختامي**	**Compte de Clôture Ou de Fin d'Exercice**
	بيان الإيرادات والمصروفات الفعلية خلال فترة مالية (سنة مالية) وكذا صافي ربح أو خسارة الفترة.	
	حرف الخاء	
Audit Expertise	**خبرة رقابة مالية**	**Compétence (Expérience) en Matière de Contrôle Financier**
	المؤهلات العلمية والخبرة العملية المكتسبة والمعرفة بالقوانين والأنظمة ومعايير التدقيق والمحاسبة المتعارف عليها التي تسمح بممارسة عملية الرقابة بكفاءة وفعالية.	
Debenture Discount	**خصم إصدار السندات**	**Prime de Remboursement**
	إصدار السندات بأقل من قيمتها الاسمية.	
Discount	**خصم**	**Remise/Rabais/Escompte**
	تخفيض من ثمن سلعة أو خدمة يمنحه البائع لعملائه، أو خدمة يقدمها البنك يتم بموجبها منح العميل القيمة الحالية للكمبيالة والتي تقل عن قيمتها الاسمية وذلك في تاريخ يسبق تاريخ استحقاقها ويطلق على الفرق بين القيمتين مصاريف الخصم (الأجيو).	
Fraud	**خداع /احتيال**	**Fraude/Escroquerie**
	فعل يرتكب بهدف إخفاء اختلاس في الموجودات أو تحريف متعمد في المعلومات المالية إما بهدف إخفاء اختلاس في الموجودات أو لأهداف أخرى وذلك من خلال الوسائل التالية: التلاعب، تزوير السجلات أو المستندات أو إدخال تغيير عليها، طمس المعلومات الواردة في الصفقات أو المستندات، تسجيل صفقات لا أساس مادي لها، سوء تطبيق المبادئ المحاسبية	
	حرف الدال	

Audit Guide	**دليل الرقابة المالية**	Guide de Contrôle
	وثيقة توضح– بصورة أكثر تفصيلا من كتيب الرقابة المالية– أسلوب وتقنيات الرقابة المالية وإعطاء صورة عملية واضحة عن كيفية تنفيذ العمل في كل جزء من أجزائه.	
Evidence	**دليل الإثبات**	Moyen de preuve(preuve matérielle)
	دليل وثائقي (وما يتصل به من معلومات أخرى) يتخذه المراقب كمستند يعتمد عليه حين صياغة ملاحظة ما أو الوصول إلى نتيجة ما وذلك عند إعداد تقريره.	
Creditors	**دائنون**	Créanciers
	جهات تقدم للمنشأة سلع وخدمات مقابل مبالغ مالية معينة تلتزم بها المنشأة وتسدد في وقت لاحق.	
Doublful Debts	**ديون مشكوك في تحصيلها**	Créances Douteuses
	أرصدة بعض المدينين التي تتوقع المنشأة عدم تحصيلها.	
Bad Debts	**ديون معدومة**	Créances Irrécouvrables
	مبالغ مالية مسجلة في الحسابات المدينة والتي لا يمكن تحصيلها رغم اتخاذ كل الإجراءات القانونية بشأنها.	
Audit Bureau (State Audit Institution)	**ديوان المحاسبة (أية هيئة علي أخرى للرقابة المالي) :**	Cour des compte (Toute Institution Supérieure de Contrôle des Finances Publiques)
	هيئة مستقلة تقوم بكافة أنواع الرقابة بموجب التشريعات النافذة (مالية، أداء، قانونية) بهدف التحقق من الحفاظ على المال العام وضمان كفاءة وحسن استخدامه وتقديم تقرير بشأن الحسابات والبيانات المالية إلى الجهات المعنية بالدولة.	
Economic Feasibility	**دراسات الجدوى الاقتصادية**	Etudes de Rentabilité ةconomique
	التحليل المالي والاقتصادي والفني والاجتماعي للمشروع المزمع إنشاؤها بهدف اتخاذ قرار من الجهة المختصة بالبدء في تنفيذ تلك المشروعات أو تعديلها	

	أو عدم تنفيذها.	
حرف الراء		
Contrôle Financier	**رقابة مالية:**	**Audit**
	تبدو الرقابة المالية الحكومية في شكلها الحكومي إما: – بصورة رقابة مالية خارجية تقوم بها هيئة عليا مستقلة عن الجهات الخاضعة للرقابة التي تكون عادة من الهيئات التي يتصل عملها بالمال العام وفي إطار ما يحدده القانون من اختصاص لتلك الهيئة، بحيث تتحقق هذه الهيئة مما إذا كان التنفيذ (في الجهات الخاضعة لرقابتها) مطابقا للتوجيه الصادر عن السلطات العليا التي تملك مساءلة تلك الجهات من جوانب المشروعية والملاءمة والدقة الحسابية والكفاءة والفعالية والتوفير (الاقتصاد)، وتقوم بفحص العمليات المالية في تلك الجهات وتحليل البيانات والتفتيش وكشف المخالفات والانحرافات والتحقيق فيها وفرض المسؤولية والمطابقة باتخاذ الإجراءات التصحيحية وباسترداد الأموال الضائعة للرقابة المالية. – أو بصورة رقابة مالية داخلية تقوم بها وحدة إدارية تعمل داخل الجهة الخاضعة للرقابة وتقدم للإدارة العليا فيها وبوجه خاص خدمات مفيدة وبناءة بشأن مدى مشروعية وسلامة إدارة الأموال ودقة الحسابات في تلك الجهة وهي تعتبر بذلك ولاشك عنصرا هاما من عناصر الرقابة. ويمكن لوحدة الرقابة المالية الداخلية أن تحقق النجاح المطلوب منها بالقدر الذي تتمتع به من الاستقلال وذلك بتبعيتها لأعلى سلطة في الجهة التي تعمل فيها وبالقدر الذي تمنح فيه من الاختصاصات الواسعة وبالقدر الذي يتم فيه التنسيق ما بينها وبين الرقابة المالية الخارجية	

	التي تفحص أعمال تلك الجهة. وللرقابة المالية صور وأنواع متعددة حسب الزاوية التي ينظر إليها منها.	
Audit Opinion	**رأي الرقابة المالية**	**Opinion du Contrôle Financier**
	الرأي الذي يعبر فيه عن مدى عدالة القوائم المالية ومطابقتها للقوانين واللوائح المالية والقواعد المحاسبية المتعارف عليها.	
Authorized Capital	**رأس المال المرخص به**	**Capital Autorisé**
	يعبر عن قيمة الأسهم المصرح للشركة بإصدارها والتي وردت بعقد تأسيس الشركة.	
Divisible Profit	**ربح قابل للتوزيع**	**Bénéfices Distribuables**
	قسط من الربح الصافي القابل للتوزيع.	
Administrator	**رجل الإدارة**	**Administrateur**
	كل من له اختصاصات قيادية منها التوجيه والتنسيق والرقابة والمشاركة في تنفيذ السياسة العامة للجهة لتحقيق الأهداف المرسومة لها.	
Management Letter	**رسالة الإدارة**	**Lettre de (ou à la) direction**
	تقرير رقابي خطي مرسل إلى المسؤول المختص في الوحدة الخاضعة للرقابة.	
Coordinated Auditing	**رقابة مالية منسقة**	**Vérification Coordonnée**
	تنسيق بين القائمين بالرقابة المالية لمنع التكرار والازدواجية في العمليات الرقابية.	
Sampling Audit	**رقابة مالية بالعينات :**	**Contrôle par échantillonnage**
	هي الرقابة التي تعتمد على فحص جزء من العمليات والبيانات المالية أو غيرها يتم اختياره من مجموعة محددة منها بحيث يعكس ذلك الجزء (العينة). أو يساعد على تحديد، مدى سلامة ودقة أو مشروعية المجموعة التي تم انتقاؤه منها بكاملها. (راجع: الرقابة الانتقائية أيضا).	
Contrôle Incluant une Attestation des Comptes	**رقابة مالية تتضمن الشهادة بالحسابات**	**Certification Audit**
	انظر مصطلح رأي الرقابة المالية.	

Administrative Control	**رقابة إدارية**	Contrôle Administratif
	فحص لفاعلية وكفاءة الأساليب والممارسات الإدارية للوحدة الخاضعة للرقابة.	
Teste Audit	**رقابة اختبارية**	Contrôle par sondage
	راجع: الرقابة الانتقائية.	
Concomitant Audit	**رقابة مرافقة (مزامنة)**	Contrôle concomittant
	هي الرقابة التي تتم مصاحبة للتنفيذ ومزامنة له، بحيث تؤدي إلى اكتشاف الخطأ أو الانحراف خلال فترة قصيرة من حدوثه وتساهم بذلك في تداركه ومعالجته وعدم استمراره، وتأخذ هذه الرقابة، في التطبيق العملي، شكل التفتيش أو متابعة تنفيذ العمليات المالية كالتفتيش على سير العمليات المستودعية ومتابعة تنفيذ العقود من النواحي القانونية والمالية والمادية.	
Audit Trail	**رقابة مسار العمليات**	Graphique d'Acheminement des Opérations
	التي يمكن، من خلالها، اقتفاء اثر المعلومات في دورة سير العمليات المالية داخل نظام الإدارة والرقابة الداخلية في الهيئة الخاضعة للرقابة.	
Documentary Audit	**رقابة مستنديه**	Contrôle sur Pièces
	فحص المستندات التي تعزز صحة القيد الذي تم إثباته في الدفاتر والسجلات.	
Control Budget	**رقابة الموازنة**	Contrôle Budgétaire
	رقابة الموازنات التقديرية بغرض مقارنة النتائج المالية الفعلية بتلك المخططة لمعرفة مدى دقة النتائج.	
Compliance Audit	**رقابة الالتزام**	Contrôle de Conformité
	أسلوب رقابي يهدف إلى التحقق من مدى الالتزام بالقواعد والقوانين والقرارات وأية إجراءات أخرى سارية المفعول ومدى توافق التنفيذ مع ما هو مخطط.	
Financial Audit	**رقابة تقليدية :**	Contrôle Financier Traditionnel
	وهي الرقابة المالية التي تهتم بمراقبة جانب	

	المشروعية والجانب الحسابي في العمليات والبيانات المالية الخاضعة للرقابة.	
Contrôle Approfondi	**رقابة تفصيلية**	Detailed Audit
	انظر رقابة مالية.	
Vérification Intégrée	**رقابة شاملة**	Comprehensive Audit
	رقابة مالية شاملة تتضمن ممارسة الرقابة المالية التقليدية (المشروعية والمحاسبية) ورقابة الأداء في نفس الوقت.	
Contrôle de Performance	**رقابة على الأداء :**	Performance Audit
	وهي تقويم الأنشطة هيئة ما للتحقق مما إذا كانت مواردها قد أديرت بالصورة التي روعت فيها جوانب التوفير والكفاءة والفعالية ومن أن متطلبات المساءلة قد تمت الاستجابة إليها بصورة معقولة.	
Contrôle de L'économie	**رقابة على التوفير (الاقتصاد) :**	Economy Audit
	هي عنصر من عناصر رقابة الأداء. وتهتم بتقليل تكلفة الموارد المملوكة أو المستخدمة إلى أدنى مستوى ممكن مع أخذ النوعية أو الجودة المناسبة بعين الاعتبار.	
Contrôle de L'efficience	**رقابة على الكفاءة :**	Efficiency Audit
	هي عنصر من عناصر رقابة الأداء وتهتم بمراقبة العلاقة ما بين المخرجات من السلع والخدمات (أو غيرها من النتائج الأخرى) والموارد التي استخدمت من أجل إنتاجها، كما تهتم بتحديد ما هو مدى تحقق الحد الأقصى من المخرج بالنسبة لمدخل معين أو ما هو مدى استخدام الحد الأدنى من المدخل للوصول إلى تحقيق مخرج معين.	
Contrôle de L'efficacité	**رقابة على الفعالية :**	Effectiveness Audit
	هي عنصر من عناصر رقابة الأداء. وتهتم بتحديد العلاقة ما بين النتائج المستهدفة والنتائج الفعلية للمشروعات والبرامج والنشاطات الأخرى، أي أنها تهتم بتحديد كم هو مستوى النجاح الذي بلغته المخرجات من السلع والخدمات أو النتائج الأخرى	

	في تحقيق أهداف السياسة وغايات العمليات والنتائج المستهدفة الأخرى.	
Informatique Audit	**رقابة على طريق معالجة**	Electronic Data Processing Auditing
	فحص ومراجعة مدخلات ومخرجات جهاز الحاسوب للتأكد من أن تشغيل البيانات آليا قد تم وفقا للمعايير والتطبيقات المتفق عليها.	
Contrôle Opérationnel	**رقابة على كفاءة التنظيم :**	Efficiency Of Organisation-Audit
	هي عنصر هام من عناصر الرقابة المالية على الكفاءة، وتركز اهتمامها على دراسة وتقويم مدى سلامة التنظيم الذي تتضمنه القواعد القانونية النافذة لدى الجهات المشمولة بالرقابة المالية، فضلا عن دراسة وتقويم نظم الرقابة الداخلية فيها بجانبيها الإداري والمالي.	
Contrôle Opérationnel	**رقابة على كفاءة سيرال عمليات المالية :**	Efficiency Audit On Processing Of Operations
	هي عنصر من عناصر رقابة الأداء. وتهتم بتحديد العلاقة ما بين النتائج المستهدفة والنتائج الفعلية للمشروعات والبرامج والنشاطات الأخرى، أي أنها تهتم بتحديد كم هو مستوى النجاح الذي بلغته المخرجات من السلع والخدمات أو النتائج الأخرى في تحقيق أهداف السياسة وغايات العمليات والنتائج المستهدفة الأخرى.	
Contrôle sélectif	**رقابة على فعالية التكاليف**	Selective Audit
	وهي التي تهتم باختيار جوانب معينة من النشاط والعمليات في الجهة الخاضعة للرقابة لتقوم بفحصها وتركيز اهتمامها عليها، أو تقوم بإنتقاء نسبة معينة من مجموعات المستندات على شكل عينات معبرة عن مختلف أوجه النشاط أو العمليات من أجل فحصها من الجهة الخاضعة للرقابة بالصورة التي ينطلق فيها هذا الانتقاء من معايير ومؤشرات تعتمد على مستوى الرقابة الداخلية أو الأهمية النسبية أو القيمية للعمليات أو نتائج للملاحظات التي تم اكتشافها في المرات السابقة أو غير ذلك.	

Cost Effectiveness Audit	**رقابة على فعالية التكاليف**	Contrôle de L'Optimisation des ressources
	وهي الرقابة التي تهتم بتحليل منافع نفقة معينة لتحديد ما إذا كان من الممكن استخدام تلك النفقة بصورة أكثر فعالية أو ما إذا كان من الممكن الحصول على نفس تلك المنافع ولكن بنفقة أقل.	
Contracts Audit	**رقابة عقود**	Audit des Contrats
	التحقق من سلامة ونظامية بنود العقد وفقا للتشريعات النافذة والتزام المتعاقدين بشروط العقد.	
Internal Audit	**رقابة مالية داخلية**	Contrôle financier interne
	هي رقابة مالية تتضمن تقويم مدى كفاءة نظم رقابة الإدارة وصحة عملياتها المالية تقوم بها وحدة إدارية داخل الهيئة بصفة مستمرة، وهي جزء من الرقابة الداخلية فيها وترفع تقاريرها مباشرة إلى الإدارة العليا في الهيئة (راجع رقابة مالية أيضا).	
Post Audit	**رقابة لاحقة**	Contrôle a Posteriori
	هي الرقابة التي تتم بعد تنفيذ العمليات المالية وتعتبر بذلك الأسلوب الأساسي الذي تمارس بموجبه الرقابة المالية الخارجية وذلك أيا كان شكل النظام الرقابي الذي يتخذه جهاز الرقابة سواء أكان قضائيا أو إداريا. ويمكن هذا الأسلوب من كشف الأخطاء والمخالفات وجوانب التبذير والانحراف عن تحقيق الأهداف وتحديد مسؤولية الموظفين وإلقاء ضوء واضح على مسؤولية موظفي الجهات الخاضعة للرقابة، كما يساعد على التعويض عن الأضرار، والحيلولة دون إعادة ارتكاب الأخطاء والمخالفات والانحرافات، وذلك بالصورة التي يمكن فيها لهذه الرقابة أن تتناول العملية المالية من جميع جوانبها.	
Field Audit	**رقابة ميدانية**	Contrôle sur Place
	ممارسة العمل الرقابي بالجهة الخاضعة للرقابة للقيام بالفحوصات الضرورية اللازمة لعملية المراجعة.	
Pre-Audit	**رقابة مسبقة**	Contrôle a Priori
	تمثل الرقابة المسبقة نوعا من رقابة المشروعية	

	والملاءمة على المعاملات والتصرفات المالية وذلك قبل إصدار القرار الخاص بالتصرف المالي أو قبل تنفيذه وقبل إبرام العقد أو قبل تنفيذه وذلك للحيلولة دون الوقوع في المخالفات والأخطاء والإسراف بقدر الإمكان من جهة وقبل ترتب الالتزام على الجهة المصدرة للتصرف أو المبرمة للعقد من جهة أخرى.	
Regularity audit	**رقابة نظامية :**	**Contrôle de régularité**
	وهي الرقابة المالية التي تقترب في مفهومها من مفهوم الرقابة المالية البحتة وتركز اهتمامها على جانب المشروعية بوجه خاص.	
Internal Control	**رقابة داخلية**	**Contrôle Interne**
	هي مجموعة أساليب وإجراءات تستخدم لتطوير كفاءة التنظيم وتشجيع قبول السياسات والإجراءات السليمة في الهيئة ولفحص مدى صحة معلومات الإدارة فيها ولحماية موجوداتها والتقليل من أخطائها.	
Legality Audit	**رقابة على المشروعية**	**Contrôle de la légalité**
	هي الرقابة التي تهتم بالتحقق من مطابقة جميع العمليات المالية للقانون بمعناه العام بدءا من الدستور وحتى التعاميم الإدارية.	
	حرف السين	
Bonds	**سندات**	**Bons**
	أوراق مالية تمثل قرضا تتعهد بموجبها الجهة المقترضة بسداد قيمتها في تواريخ معينة مقابل فائدة محددة.	
Authority	**سلطة**	**Pouvoir**
	الصلاحيات والواجبات التي تمنحها جهة مختصة لأشخاص أو شخصيات معنوية ضمن تنظيم إداري ما بهدف تمكين هؤلاء من تنفيذ المهام المنوطة بهم وضمان حسن سير العمل.	
Audit Mandate	**سلطة قانونية للقيام بالرقابة المالية**	**Mandat Légal de Contrôle**
	السلطة المقررة في الدستور أو القانون لهيئة الرقابة المالية بمراقبة أعمال ونشاطات أية وزارة أو هيئة أو	

	جهة عامة أو خاصة.	
Obligations	**سندات**	Debenture
	أوراق مالية تمثل التزام طويل الأجل تتعهد فيه الجهة المصدرة لها بدفع قيمتها الاسمية في تاريخ استحقاقها بالإضافة إلى فائدة سنوية تسدد في مواعيد محددة.	
Registres Comptables	**سجلات محاسبية**	Accounting Records
	مجموعة الدفاتر القانونية التي تمسكها الجهة بصفة نظامية والتي تقيد بها العمليات المحاسبية بصفة منتظمة وتعكس الوضعية المحاسبية والمالية لهذه الجهة.	
Registers Financiers	**سجلات مالية**	Financial Records
	ما يتم مسكه في المنشأة من دفاتر نصت عليها التشريعات والأعراف المحاسبية المعمول بها لإثبات العمليات والقيود المحاسبية والمالية بهدف إعداد القوائم المالية.	
	حرف الشين	
Certificat de Dépôt	**شهادة إيداع**	Certificate Of Deposit
	عبارة عن قسيمة يتم بموجبها إيداع مبلغ معين في أحد البنوك لفترة زمنية محددة وبسعر فائدة معين ويتم تداولها بالأسواق المالية بيعا وشراء.	
Qualités du Personnel du Contrôleur Financier	**صفات مميزة لموظفي الرقابة المالية**	Audit Personnel Attributes
	مجموعة المعايير والمبادئ التي يجب أن يتصف بها الموظف، كالأمانة والشرف والصدق والعدل والحياد والاستقلال والموضوعية والسرية والكفاءة المهنية.	
	حرف الضاد	
Organisation de contrôle interne	**ضبط داخلي**	Internal Check
	هي مجموعة من الأساليب والإجراءات المتسقة التي تطبقها الجهة في سبيل تحقيق الدقة والصحة في سير عملياتها ومعلوماتها والمحافظة على موجوداتها بحيث لا يمارس موظف ما مراقبة عملية ما يتولى	

	تنفيذها في آن واحد.	
	حرف العين	
Debenture Premium	**علاوة إصدار السندات**	**Prime d'ةmission**
	إصدار السندات بأكثر من قيمتها الاسمية.	
Deficiency	**عيب أو نقص**	**Insuffisance/Manque/Défaut**
	ما قد يصيب النظم المعمول بها في المنشأة من قصور أو اخلالات في تطبيقها وما قد يصيب أصول المنشأة من أضرار نتيجة ذلك.	
Contractual Relationship	**علاقة تعاقدية**	**Relation Contractuelle**
	علاقة قانونية تربط طرفين أو أكثر تنص على التزامات وحقوق كل منهم.	
Accountable	**عرض للمساءلة**	**Imputable**
	انظر (مساءلة).	
	حرف الفاء	
Compound Interest	**فائدة مركبة**	**Intérêt Composé**
	الفائدة التي يتم احتسابها وإضافتها على الفوائد المحتسبة والمستحقة أصلا على المبالغ المقترضة.	
Accounting Period	**فترة (أو دورة) محاسبية**	**Période Comptable**
	المدة الزمنية التي يغطيها ملخص بيانات الجهة الخاضعة للرقابة وهي سنة بالعادة بحيث يتم في نهايتها إعداد الحسابات الختامية والمركز المالي لهذه الجهة.	
Review	**فحص**	**Examen**
	راجع فحص وتدقيق (Vérification).	
Analytical Review	**فحص تحليلي**	**Examen analytique**
	فحص يجريه المراقب للسب والتغيرات في الأرصدة...الخ. في فترة ما مقارنة بفترة أخرى، فضلا عن فحص للاتجاهات الواضحة في البيانات المالية وذلك من أجل الوصول إلى فهم واسع للمعلومات المالية وغيرها المتعلقة بالهيئة، محل الفحص، وتحديد التقلبات غير العادية والبنود محل	

	التساؤل التي لابد من إجراء فحص إضافي عليها.	
Verification	**فحص /تدقيق**	**Examen**
	ويعني التدقيق في العمليات المالية أو الحسابات أو البيانات المالية التحقق من مدى صحتها ومشروعيتها وسلامتها بصورة دورية على الغالب. وهو صورة من صور الرقابة المالية (Audit).	
Audit Team	**فريق رقابة مالية**	**Equipe d'Audit**
	مجموعة من المراقبين الماليين تقوم بأداء عمل رقابي بموجب خطة عمل.	
Cost Effectiveness	**فعالية التكلفة**	**Efficacité des Coûts**
	مدى نجاعة التكلفة التي تم تحملها في سبيل الوصول إلى تحقيق الأهداف المرجوة.	
	حرف القاف	
Cash Flow Statements	**قوائم التدفقات المالية**	**Etat des Flux Monétaires**
	كشوفات تبين مقبوضات ومدفوعات المنشأة النقدية خلال فترة مالية (سنة مالية) باختلاف مصادرها وأنواعها بغض النظر عن استخداماتها، وتعتبر من القوائم المالية الرئيسية التي يتوجب نشرها من قبل الشركات المساهمة العامة.	
Audit Standards	**قواعد (معايير) رقابة مالية**	**Normes de contrôle**
	هي قواعد تنظم جهاز الرقابة المالية وأنواع الرقابة التي يمارسها وأساليبها واستقلالها وشروط المراقب المالي وحقوقه وغير ذلك مما له صلة برقابته، وقد تستخدم أحيانا للدلالة على مفهوم (المعايير).	
Adjusting Entries	**قيود التسوية**	**Ecritures de Régularisation**
	القيود المحاسبية التي يجب إجراؤها في نهاية الفترة المحاسبية لتسجيل حدث لم يسجل وإجراء التصحيحات المحاسبية اللازمة قبل إعداد الحسابات الختامية بصورتها النهائية.	
Current Value	**قيمة جارية**	**Valeur Courante**
	قيمة أصل مادي أو معنوي في الوقت الحاضر	

	(القيمة السوقية) دون النظر إلى قيمته الدفترية أو الشرائية.	
Aptitude à l'Exercice du Contrôle	**قدرة القيام بالرقابة المالية**	Auditability
	وفر جميع مستلزمات الرقابة المالية من استقلالية وصلاحيات ومؤهلات علمية وخبرات عملية وصفات شخصية وسلوكية للقيام بالمهمة الرقابية بكل موضوعية وحياد وفاعلية.	
Ecritures de Clôture	**قيود الإقفال**	Closing Entries
	القيود التي تتم في نهاية السنة المالية ويترتب عليها إقفال حسابات النتيجة (الحسابات المؤقتة).	
Mesure de L'efficacité	**قياس الفعالية**	Effectiveness Measurement
	مقارنة الأداء الفعلي بالأهداف المرسومة للتأكد من مدى تحقيقها وصولا لتحديد الانحرافات ودراستها وتحليلها ومعالجتها.	
Etats Financiers	**قوائم مالية**	Financial Statements
	القوائم التي تقوم المنشأة بإعدادها في تاريخ معين لبيان مركزها المالي ونتيجة نشاطها.	
Code de Déontologie	**قواعد آداب المهنة**	Code of Ethics
	مجموعة مبادئ متعارف عليها في شكل نصوص تتضمن سلوك وأخلاقيات وآداب العمل في مهنة معينة.	
	حرف الكاف	
Manuel de Contrôle	**كتيب الرقابة المالية**	Audit Manual
	وثيقة تستخدم كمرجع عملي لتوضيح أساليب وتقنيات وقواعد الرقابة المالية التي يجب على المراقبين احترامها، وبذلك هو أداة ضرورية لإيجاد أسلوب متناسق ومتسق ما بين المراقبين الذين يعملون في نفس هيئة الرقابة المالية.	
Efficience Administrative	**كفاءة إدارية**	Administrative Efficiency
	القدرة التي يتمتع بها من يريد عملا وتتمثل في المؤهلات والخبرات لتحقيق الأهداف المطلوبة	

	والوصول إلى أفضل النتائج بأقل قدر من الوقت والتكلفة.	
	حرف اللام	
Comité du Contrôle Financier	**لجنة الرقابة المالية**	**Audit Committee**
	مجموعة من الخبراء المحاسبين والمراقبين الماليين يختارهم الجهاز الرقابي لأداء عمل معين.	
	حرف الميم	
Observations Constatations de contrôle	**ملاحظات الرقابة المالية**	**Audit finding**
	وقائع بارزة يتم كشفها وتحليلها ومقارنتها وتسجيلها من قبل المراقب الذي لاحظها ووصف حالتها (من خلال فحص المستندات أو مقابلة الأفراد... الخ) وقارنها بالقواعد والمعايير المعتمدة أثناء قيامه بالرقابة المالية وذلك بهدف الوصول إلى نتائج محددة يتم استخلاصها منها.	
Budget	**موازنة تقديرية**	**Budget**
	خطة مالية لفترة محددة تتضمن تقديرات لكل من الموارد والاستخدامات تستعملها الإدارة بعد اعتمادها لأغراض التخطيط والرقابة.	
Budget de Capital	**موازنة رأسمالية**	**Budget Capital**
	بيانات تقديرية للمصروفات والإيرادات الرأسمالية المخططة للمشروع عن الفترة المقبلة.	
Immobilisations	**موجودات ثابتة**	**Fixed Assets**
	الأصول التي يتم اقتناؤها بغرض تسيير أعمال المنشأة وليس بهدف البيع وعادة ما يكون عمرها أكثر من سنة.	
Actifs Circulants	**موجودات متداولة**	**Floating Assets**
	الأصول التي تدور بصفة مستمرة ويمكن تحويلها إلى نقدية خلال سنة واحدة أو خلال دورة التشغيل العادية للمنشأة.	
Sanctions de l' Audit	**مؤيدات الرقابة**	**Audit Sanctions**
	قواعد ومبادئ تتضمنها التشريعات النافذة بحيث	

	تكفل للأجهزة العليا للرقابة المالية استقلاليتها لأداء اختصاصاتها وواجباتها القانونية على الوجه الأكمل.	
Audit Planning Memorandum	**مذكرة تخطيط الرقابة المالية**	**Mémoire de Planification du Contrôle**
	هي وثيقة تهدف إلى ما يلي: – عرض الأهداف العامة للرقابة المالية. – تحديد الإطار الكامل للرقابة المالية ونطاقها. – إعداد توثيق خاص بالاختيارات الأساسية (من العمليات) التي تم انتقاؤها من أجل القيام بالرقابة المالية.	
Accounting Principles	**مبادئ المحاسبة**	**Principes Comptables**
	الأعراف المحاسبية والقواعد المقبولة قبولا عاما من قبل الممارسين والمتخصصين في المهنة واعدتها منظمات دولية مهتمة بشؤون المهنة وتتعلق بكل جوانب العمل المحاسبي.	
Chartered accountant	**محاسب قانوني**	**Expert comptable agree (Commissaire aux comptes)**
	الشخص المؤهل علميا وعمليا في مجال المحاسبة والمراجعة والمرخص له بمزاولة نشاطه من خلال تقديمه لخدماته في مجال المحاسبة والمراجعة والاستشارات الفنية ذات العلاقة.	
Cost Accounting	**محاسبة التكاليف**	**Comptabilité Analytique**
	أحد فروع المحاسبة الذي يعنى بتحديد تكلفة المنتجات والخدمات.	
Accounting	**محاسبي**	**Comptable (adj.)**
	نظام يشمل مجموعة من المبادئ والأسس والقواعد التي تستعمل في إثبات العمليات المالية عند حدوثها، من واقع مستندات مؤيدة لها، ثم تبويب وتصنيف هذه العمليات بهدف تحليلها والوصول إلى النتائج.	
Balance Sheet	**ميزانية ختامية (عمومية)**	**Bilan**
	قائمة مالية متوازنة تبين المركز المالي للمنشأة في تاريخ معين وتشمل الأصول (الموجودات)	

	والالتزامات(الخصوم).	
Financial Violation Contravention	**مخالفة مالية**	**Infraction financière**
	مخالفة القواعد والإجراءات والنظم المالية والمحاسبية السارية المفعول.	
Accountant	**محاسب**	**Comptable**
	الشخص الذي يمتهن المحاسبة ويقوم باتخاذ الإجراءات الكفيلة بقيد وتسجيل وتصنيف وتلخيص وتفسير نشاطات الوحدة الإدارية ومعبرا عنها بوحدات نقدية.	
Accountancy	**محاسبة**	**Comptabilité**
	العلم الذي يتضمن الأصول والمبادئ والقواعد والنظريات التي يمكن الاستناد إليها في تنظيم ومعالجة العمليات المالية في الدفاتر ووضع الأسس التي يمكن اتباعها للوصول إلى نتائج تلك العمليات وبما يساعد في مجا اتخاذ القرارات المناسبة.	
External Audit phases	**مراحل الرقابة المالية الخارجية**	**Etapes du Contrôle Externe**
	تتألف الرقابة المالية الخارجية من المراحل المتعاقبة التالية:1. الدراسة الشاملة.2. المسح المبدئي.3. تخطيط الرقابة المالية.4. دراسة النظم.5. أداء الرقابة المالية.6. ملاحظات الرقابة المالية ونتائجها وتوصياتها وتقاريرها.7. تبليغ الملاحظات المبدئية والرد عليها.8. المتابعة.	
Auditor	**مراقب مالي**	**Contrôleur financier (Auditeur)**
	هو الموظف المؤهل علميا وعمليا للقيام بالرقابة المالية كما أوضحناها أعلاه.	
Assistant Auditor	**مراقب مالي مساعد**	**Contrôleur Assistant**
	الشخص الذي يقوم بمساعدة المراقب المالي في جميع الأعمال المناطة بعهدته ويعمل تحت إشرافه.	
Auditor's Responsabilities	**مسؤوليات المراقب المالي**	**Responsabilités du Contrôleur Financier**
	المهام والواجبات التي يجب أن يقوم بها المراقب المالي والمسؤولية المترتبة عليه نتيجة تقصيره أو	

	إخلاله بها. وتكون هذه المسؤولية أمام الجهة المختصة.	
Liabilities Contingent	**مطلوبات(خصوم) محتملة**	**Dettes éventuelles**
	أعباء مالية غير مؤكدة مستحقة للغير على منشأة يصعب تحديد قيمتها عند إعداد الميزانية.	
Accountability	**مساءلة**	**Imputabilité (Obligation de rendre compte)**
	التزام مفروض على الشخص الخاضع للرقابة بأن يثبت كيفية إدارته للأموال المعهودة إليه وفقا للقواعد والشروط المقررة.	
Administrative Accountability	**مساءلة إدارية**	**Obligation de rendre comptes des activités administratives**
	المحاسبة والمساءلة الإدارية تعني أن هناك جهة إدارية مخولة بمساءلة الأشخاص أو الجهات التي ترتكب المخالفات الإدارية.	
Accreditation	**مصادقة (اعتماد)**	**Approbation (Accréditation)**
	التصريح بالموافقة على أدلة إثبات (مستندات، بيانات مالية، تقارير،...الخ) وعلى صحة النتائج التي تم التوصل إليها وقبول تنفيذ عملية معينة.	
Credibility	**مصداقية**	**Crédibilité**
	صحة وسلامة البيانات التي تقدمها الجهة والتي يمكن الاعتماد عليها دون تحفظ.	
Public Accountability	**مساءلة عامة**	**Obligation de rendre compte**
	وهي التزام الجهة أو السلطة التنفيذية بتقديم التقارير والبيانات اللازمة إلى السلطة التشريعية أو إلى أية سلطة عليا عن إدارتها للأموال العامة بالصورة التي تكون فيها تلك الجهة أو السلطة التنفيذية عرضة للمساءلة أمام السلطة التشريعية أو السلطة العليا.	
Audit Survey	**مسح رقابي**	**Diagnostic d'Audit**
	عملية جمع المعلومات المتعلقة باللوائح والنظم المالية للجهة الخاضعة للرقابة من حيث طبيعتها وأهدافها للخروج بانطباعات عنها.	
Cash Budget	**موازنة نقدية**	**Plan de Trésorerie**

	خطة مالية تعكس الاحتياجات النقدية للمنشأة خلال فترة مستقبلية من الزمن وتتضمن تقديرا للمقبوضات والمدفوعات النقدية للوحدة.	
Assets	**(موجودات) الأصول**	**Actif**
	الموجودات والممتلكات ذات القيمة سواء كانت ثابتة أو متداولة.	
Audit Criteria	**معايير (مقاييس) الرقابة المالية :**	**Critères de contrôle**
	هي مقاييس تستخدمها الرقابة المالية للحكم على مدى صحة وسلامة ومشروعية إدارة الأموال العامة.	
Authoritative Criteria	**معايير موثوقة (أو صادرة عن سلطة مختصة)**	**Critères Reconnus Officiellement**
	تلك المعايير الصادرة عن سلطة مخولة كأجهزة الرقابة والمنظمات والجمعيات المهنية والمستندة إلى التشريعات النافذة والخبرة المهنية والعلمية (انظر مصطلح معايير/مقاييس الرقابة المالية).	
Coupon Rate	**معدل فائدة القسيمة**	**Taux d'Intérêt de Coupon**
	العائد المستحق على القسيمة عن فترة معينة ويحصل عليه مالك السند في موعد استحقاقه.	
Debtors	**مدينون**	**Débiteurs**
	أشخاص على عاتقهم ديون تجاه المؤسسة.	
Management Audit	**مراقبة الإدارة**	**Contrôle de la gestion**
	فحص لفعالية وكفاءة الوحدة الخاضعة للرقابة من حيث البنية التنظيمية والسياسات والممارسات ونظم وإجراءات واستخدام الموارد البشرية والمالية والمادية فيها (وهي مرادفة لمراقبة العمليات Audit Operational) راجع أيضا رقابة الأداء.	
Objectivity	**موضوعية**	**Objectivité**
	صفة هامة ومطلوب توفرها في العلاقة ما بين المراقب والجهة الخاضعة لرقابته حيث يجب ألا تتأثر ملاحظات المراقب وتقاريره إلا بدليل الإثبات الذي يتم الحصول عليه وتقديمه لسياسات الرقابة المالية وممارسات الجهاز الذي يقوم بها.	

Discount Rate	**معدل الخصم**	Taux d'Escompte
	نسبة الخصم الذي يتحدد بموجبها مبلغ الفائدة الذي يتحمله حامل الأوراق التجارية بقصد الاستفادة من قيمتها الحالية قبل تاريخ الاستحقاق.	
	حرف النون	
Audit Quality	**نوعية الرقابة المالية**	Qualité du Contrôle Financier
	مستوى أداء العمل الرقابي ومدى التزامه بمجموعة القواعد والإجراءات والتقنيات التي يجب على المراقب أن يستخدمها وفقا للأهداف المرسومة.	
Audit Conclusin(s)	**نتيجة (نتائج) الرقابة**	Résultat(s) du contrôle (Conclusion(s) de contrôle)
	ويقصد بها النتيجة الناجمة عن تقويم درجة أهمية الملاحظة التي كشفتها الرقابة المالية وعن تقويم المخالفة أو التباين، موضوع تلك الملاحظة، وذلك من خلال تحديد الأخطار الناجمة عنها وقياس آثارها– إن أمكن– وتحديد واختبار أسبابها والبحث عن وسائل معالجتها ومناقشة النتائج مع إدارة الهيئة الخاضعة للرقابة ودراسة مدى أهمية تلك النتائج ومدى إمكان إيرادها في تقرير هيئة الرقابة.	
Accounting Criticisms	**نتقادات محاسبية**	Critiques Comptables
	الملاحظات والمآخذ والمخالفات المكتشفة في السجلات المحاسبية والقوائم المالية ونظم الرقابة الداخلية والتي يلفت المراقب أو جهاز الرقابة النظر إليها ويطلب تصويبها.	
Audit Scope	**نطاق الرقابة**	Etendue du Contrôle (Objectifs de l'Audit)
	تحديد نطاق الرقابة من حيث موضوعها وطبيعة الرقابة المالية المزمع القيام بها والحيز الذي سيطبق عليه الرقابة هل وحده كامل (شخص عام، شركة، مشروع، الخ...) أو بجزء أو بوظيفة من تلك الوحدة.	
Break-Even Point	**نقطة التعادل**	Seuil de Rentabilité
	حجم المبيعات الذي تتساوى عنده الإيرادات والمصروفات.	
Costs Systems	**نظم التكاليف**	Systèmes des Coûts

	الطرق التي توفر المعلومات التحليلية بالصورة والدقة المطلوبة وبالتوقيت المناسب لهدف قياس تكلفة الوحدة مع ضمان تحقيق الكفاءة والفعالية	
Système Comptable	**نظام محاسبي**	**Accounting System**
	مجموعة متكاملة من العناصر تعمل معا بهدف توفير المعلومات لأغراض التخطيط والرقابة.	
Dépenses Différées	**نفقات مؤجلة**	**Deferred Expenditures**
	نفقات بطبيعتها إيراديه تستفيد منها أكثر من فترة مالية.	
Dépenses en Ccapital	**نفقات رأسمالية**	**Capital Expenditures**
	أموال تصرف في سبيل الحصول على أصول ثابتة.	
	حرف الواو	
Entité comptable	**وحدة محاسبية**	**Accounting Entity**
	منشأة أو جزء من منشأة (قسم أو فرع أو مركز تكلفة) له استقلال كامل أو شبه كامل وله بيان محاسبي مستقل بحيث يمكن توجيه عناصر التكلفة نحوه وعناصر الإيراد إليه.	
Fonctions Administratives	**وظائف إدارية**	**Administrative Functions**
	مجموعة النشاطات الإدارية والإشرافية المتمثلة في التخطيط، والتنظيم، والرقابة، والتوجيه التي تمارسها القيادة الإدارية قصد ضمان إنجاز الأعمال وتحقيق الأهداف بكفاءة عالية.	
Fonctions Consultatives	**وظائف استشارية**	**Advisory Functions**
	المهام التي تختص بتقديم آراء واقتراحات في مجال معين (فنية، قانونية، محاسبية،...الخ).	
	حرف الياء	
Réaliser- Accomplir	**يحقق /ينجز**	**Achieve**
	إنجاز البرامج والخطط الموضوعة وفقا للخطط والبرامج المستهدفة.	

ثبت المصادر المراجع

حرف الألف

1. ابن أبي شيبة، أبو بكر علي بن محمد بن أبي شيبة الكوفي، **مسند أبي شيبة**، مكتبة الرشد، الرياض، تحقيق كمال يوسف الحوت، ط1، 14.9هـ.
2. ابن الأثير، علي بن محمد الجزري، **الكامل في التاريخ**، دار صادر بيروت، 1399هـ-1979م.
3. ابن الأثير، مجد الدين أبو السعادات المبارك بن محمد (544-6.6)، **النهاية في غريب الحديث والأثر**، تصوير المكتبة العلمية، القاهرة، 1965 ميلادي، الطبعة الأولى، تحقيق طاهر أحمد الزاوي ومحمود محمد الطناحي.
4. ابن الأخوة: محمد بن حمدي أحمد القرشي، **كتاب معالم القربة في طلب الحسبة**، مطبعة دار الفنون، كمبردج، 1937م.
5. ابن الطقطقي، محمد بن علي بن طباطبا، **الفخري في الآداب السلطانية والدول الإسلامية**، المطبعة الرحمانية بمصر، نشر المكتبة التجارية الكبرى، القاهرة، د.ط، 1345هـ-1927م.
6. ابن الفرض، أبو الوليد عبد الله بن محمد بن يوسف الأسدي، **تاريخ علماء الأندلس**، الدار المصرية للتأليف والترجمة، القاهرة، د.ط، 1996م.
7. ابن المبارك، أبو عبد الله المرزوي، **الزهد**، دار بيروت العلمية، بيروت، تحقيق حبيب الرحمن الأعظمي، د.ط، د. ت.
8. ابن تيمية، أبو العباس تقي الدين أحمد بن عبد الحليم الحراني النميري، **السياسة الشرعية في إصلاح الراعي والرعية**، دار المعرفة، بيروت، ط4، 1389هـ- 1969م.
9. ابن تيمية، **الفتاوى الكبرى**، دار المعرفة، بيروت، تحقيق حسنين محمد مخلوف، ط1، 1386هـ.
10. ابن تيمية، **مجموع فتاوى ابن تيمية**، الدار العربية، بيروت، د.ط، 1398هـ.
11. ابن تيميه، **الحسبة في الإسلام**، الناشر المكتبة العلمية، المدينة المنورة، طبعة دار الزيني للطباعة والنشر، القاهرة، 1376هـ-1957م.
12. ابن جزي، محمد بن أحمد بن جزي الغرناطي الكلبي، **القوانين الفقهية**، مطبعة النهضة، المغرب، فاس، د.ط، د.ت.
13. ابن حبان، محمد بن حبان بن أحمد أبو حاتم التميمي البستي، **صحيح ابن حبان**، مؤسسة الرسالة، بيروت، تحقيق شعيب أرناؤوط، ط2، 1414هـ-1993م.

14. ابن خلدون، **المقدمة**، طبعة كتاب الشعب، القاهرة، 1329هـ.
15. ابن سعد، محمد بن سعد بن منيع الهاشمي البصري **الطبقات الكبرى**، دار الكتب العلمية، بيروت، تحقيق محمد عبد القادر عطا، ط1، 141.-199.م.
16. ابن قدامة، **المغني**، دار الكتاب العربي، بيروت، 14.3هـ- 1983م.
17. ابن قيم، محمد بن أبي بكر الزرعي الدمشقي **الطرق الحكمية في السياسة الشرعية**، دار الكتب العلمية، بيروت، ط1، 1415هـ- 1995م.
18. ابن مماتي، أسعد، **قوانين الدولة**، مطبعة مصر، القاهرة، د. ط، 1943م.
19. ابن منظور، **لسان العرب**، دار صادر، بيروت،، ط3، 1414هـ/1994م.
20. أبو الفداء، إسماعيل بن عمر بن كثير الدمشقي، **تفسير ابن كثير**،، دار الفكر، بيروت، د.ط، 14.1هـ.
21. أبو النصر، **الحضارة الأموية العربية في دمشق**، مكتبة ربيع، حلب، د.ط، 1948م.
22. أبو زهرة، **ولاية المظالم في الإسلام**، بحث مقدم من المجلس الأعلى لرعاية الفنون والآداب والعلوم الاجتماعية بالقاهرة، أكتوبر (تشرين أول) - 196.م.
23. أبو سن، أحمد إبراهيم، **الإدارة في الإسلام**، القاهرة، مكتبة وهبة، ط3، 14.4هـ-1984م.
24. أبو عبيد، القاسم بن سلام، **كتاب الأموال**، دار الكتب العلمية، بيروت، تحقيق محمد خليل هراس، ط2، 14.6 هـ -1986م.
25. أبو يوسف، القاضي يعقوب بن إبراهيم، **الخراج**، دار الشروق، بيروت، تحقيق د. إحسان عباس، ط1، 14.5هـ-1985م.
26. أبي يعلي، القاضي محمد ببن الحسين الفراء الحنبلي، **الأحكام السلطانية**، صححه وعلق عليه محمد حامد الفقي، ط2، 1386هـ-1966م.
27. أدهم، د. فوزي، **الإدارة الإسلامية**، دار النفائس، بيروت، ط1، 1421هـ-2..1م.
28. الأصبهاني، أحمد بن عبد الله بن أحمد أبو نعيم، **مسند أبي حنيفة**، مكتبة الكوثر، الرياض، تحقيق نظر محمد الفاريابي، ط1، 1415هـ.
29. إعلان " ليما" بشأن **المبادئ الأساسية للرقابة المالية**-نتائج المؤتمر الدولي التاسع للأجهزة العليا للرقابة المالية، الذي عقدته (أنتوساي-ANTOSAI) المنعقد في مدينة " ليما" عام 1977، ترجمة الدكتور طارق الساطي مستشار ديوان المحاسبة في الإمارات العربية، منشورات مجموعة العمل العربي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة.
30. الإمام أحمد، **المسند**، المكتب الإسلامي، بيروت، د.ط، د. ت.

31. إمام، د. محمد كمال الدين، **أصول الحسبة في الإسلام**، دار الهداية، القاهرة، ط1، 14.6هـ–1986م.

حرف الباء

32. البخاري، محمد بن إسماعيل أبو عبد الله البخاري الجعفي، **صحيح البخاري**، دار ابن كثير، بيروت، تحقيق د. مصطفى ديب البغا، ط3، 14.7هـ– 1987م.

33. بدوي، د. عبد السلام، **الرقابة على المؤسسات العامة**، رسالة دكتوراه، مكتبة الأنجلو، القاهرة، د. ت. د.ط.

34. بربر، د. كامل، **الإدارة العامة في لبنان**، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت، ط 1، 142. ه، 2...م.

35. بروفنسال، كولين وليفي بتعليقه على كتاب **آداب الحسبة**، للفقيه محمد السقطي المالكي، دار الفكر الحديث، بيروت، د.ط. 14.7هـ–1987م.

36. بشور، د. عصام، **المالية العامة والتشريع المالي**، مطبعة رياض، دمشق، د.ط، 14.3 هـ– 1983 م.

37. البلاذري، أبو العباس أحمد بن يحي بن جابر بن داود البلازري البغدادي، **فتوح البلدان**، دار الكتب العلمية، بيروت، تحقيق رضوان محمد رضوان، د.ط، 14.3م.

38. البيهقي، أحمد بن حسين بن علي بن موسى أبو بكر البيهقي، **سنن البيهقي الكبرى**، مكتبة دار الباز، مكة المكرمة، تحقيق محمد عبد القادر عطا، د.ط، 1414هـ–1994م.

حرف التاء

39. الترمذي، محمد بن عيس أبو عيسى الترمذي السلمي،**سنن الترمذي**، دار إحياء التراث العربي، بيروت، تحقيق أحمد شاكر وآخرون، د.ط، د.ت.

40. التلمساني، أبو عبد الله بن محمد العقباني، **تحفة الناظر وغنيه الذاكر في حفظ الشعائر وتغيير المناكر**، تحقيق على الشنوفي، د. ط. د.ت.

41. توصيات **المؤتمر الدولي الأول للأجهزة العليا للرقابة** المنعقد في هافانا عام 1953.

42. توصيات **المؤتمر الدولي التاسع، للأجهزة العليا للرقابة المالية** المنعقد في ليما، بيرو 1977.

43. توصيات **المؤتمر الدولي الثاني للأجهزة العليا للرقابة المالية**، بروكسل 1956.

44. توصيات **المؤتمر العربي الأول للرقابة المالية العليا**، الإسكندرية، فبراير 1977.

45. توفيق، د. جميل، وقريضة، د. صبحي، **في اقتصاديات الأعمال**، دار الجامعات المصرية، د. م، د.ط، 1971م.

حرف الجيم

46. جامع، د. أحمد حق، **المالية العامة**، دار النهضة العربية، القاهرة، د.ط، 197.م.

47. الجرف، طعيمة، **القانون الإداري**، د، ن، القاهرة، د. ط، 1974م.

48. الجندي، عبد الحليم، **أبو حنيفة بطل الحرية والتسامح في الإسلام**، القاهرة، د.ط. 197.م.

49. الجهشياري، أبو عبد الله محمد بن عبدوس بن عبد الله، **الوزراء والكتاب**، مطبعة البابي الحلبي وأولاده، القاهرة، ط1، 1357هـ-1938م.

حرف الحاء

50. حجازي، د. مرسي، **مبادئ الاقتصاد العام**، الدار الجامعية، بيروت، د. ط، 2..2م.

51. حجازي، د. مرسي، **ضرائب الدخل والثروة والإنفاق في لبنان**، الدار الجامعية، بيروت، د.ط، 2..2م.

52. حسن، د. إبراهيم، **تاريخ الإسلام السياسي**، مكتبة النهضة العصرية، القاهرة، ط5، 1959م

53. حسن، د. حسن إبراهيم، **النظم الإسلامية**، مكتبة النهضة المصرية، القاهرة، ط4، 197.م.

54. الحسن، ربحي، وخوري، زياد، **الإدارة بالأهداف**، معهد الإدارة، عمان، د.ط، نيسان(إبريل)1974.

55. الحسيني، د. موسى، **نظام الحسبة في الإسلام**، بحث بالمؤتمر الأول لمجمع البحوث الإسلامية، الأزهر سنة 1964م.

56. حشيش، د. عادل، **أساسيات المالية العامة**، دار النهضة العربية، بيروت، د.ط، 1992م.

57. الحصري، د. رشاد، **استخدام أسلوب تحليل التكلفة والعائد للحكم على كفاية البرامج البديلة** في ضوء استخدام أسلوب موازنة البرامج والأداء.

58. الحكاك، حسن، **نظرية المنظمة**، دار النهضة العربية، بيروت، ط3، 1975م.

59. الحكيم، د. عبد المنعم، **الرقابة على أعمال الإدارة**، د.ن، د.م، د.ط، 1976م.

60. حلمي د. محمود، **نظام الحكم الإسلامي مقارناً بالنظم المعاصرة**، دار الفكر العربي، بيروت، ط1، 197.م.

61. حلمي، د. محمد، **مالية الدولة**، د. ن. القاهرة، د.ط، 1912م.

حرف الخاء

62. الخطيب، عبد الكريم، **الخلافة والإمامة**، دار الفكر العربي، القاهرة، ط 1، 1963م.
63. خلاف، الشيخ عبد الوهاب، **السياسة الشرعية أو نظام الدولة الإسلامية في الشؤون الدستورية**، دار الأنصار، القاهرة، د.ط، 1977م.
64. خليل، د. محمد أحمد، **التكاليف في مجال التخطيط والرقابة**، دار الجامعات المصرية، د.ط، د.ت.
65. خميس، د. محمد عبد المنعم، **الموجز في الإدارة المالية**، دار النهضة العربية، بيروت، سنة 197.، د. ط.
66. الخوارزمي، **مفاتيح العلوم**، مطبعة الشرق، مصر، د.ط، 1342هـ.
67. الخوري، إفرام، إشراف القاضي الرئيس سليمان، طرابلس، **رقابة ديوان المحاسبة القضائية على الموظفين**، وزارة العدل اللبنانية، معهد الدروس القضائية، قسم القضاء المالي.
68. الخوري، فارس، **علم المالية**، مطبعة الجامعة السورية، د.م، د. ط، 1937م.
69. خيري، عثمان، **الإدارة بالأهداف**، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، آب(أغسطس) 1975.

حرف الدال

70. دراز، د. حامد عبد المجيد، **مبادئ الاقتصاد العام**، الدار الجامعية، بيروت، د.ط، 1989م.
71. الدوري، د عبد العزيز، **النظم الإسلامية**، بغداد، د.ن، د. ط، 195.م.
72. دويدار، د. محمد، **اقتصاديات التخطيط الاشتراكي**، المكتب المصري الحديث، الإسكندرية، ط2، 1968.
73. دويدار، د. محمد، **مبادئ الاقتصاد السياسي**، الدار الجامعية، بيروت، د.ط، د.ت، نقلاً عن C.A. Dauten & M.T. Welshans, Principles of Finance. South Western Publishing Co., Cincinnati 1958.

حرف الراء

74. الرازي، محمد بن أبي بكر بن عبد القادر (...–721)، **مختار الصحاح**، مكتبة لبنان ناشرون، بيروت، تحقيق محمود خاطر، طبعة جديدة، 1415 هـ–1995 م.

حرف الزاي

75. الزرقاء، الشيخ مصطفى أحمد، **الفقه الإسلامي في ثوبه الجديد**، مطبعة طربين، دمشق، ط1.، 1387هـ-1968م.

76. الزركلي، خير الدين، **الأعلام**، دار العلم للملايين، بيروت، ط1، 1992م.

حرف السين

77. السامرائي، حسام الدين، **المؤسسات الإدارية في الدولة العباسية**، دار الفكر العربي، القاهرة، د.ط، د.ت.

78. الساهي، شوقي عبده، **مراقبة الموازنة العامة للدولة في ضوء الإسلام**، جامعة أم القرى، مكة المكرمة، ط1، 14.3هـ -1983م.

79. سعد، د. عبد الله موسى، **القضاء الإداري ومبدأ سيادة القانون في الإسلام**، دراسة مقارنة بالشرائع الوضعية، رسالة دكتوراه كلية الحقوق جامعة الإسكندرية، 1392هـ-1972م.

80. السقطي، محمد المالكي الأندلسي، **في آداب الحسبة**، دار الفكر الحديث، بيروت، د.ط، 14.7هـ-1987م.

81. السيوطي، جلال الدين، **تاريخ الخلفاء**، المكتبة العصرية، بيروت، تحقيق محمد محي الدين عبد الحميد، د.ط، 1989م.

حرف الشين

82. الشاطبي، إبراهيم بن موس الغرناطي، اللخمي، أبو إسحق، **الموافقات في أصول الشريعة**، دار المعرفة، بيروت، تحقيق الشيخ عبد الله الدرّاز، ط2، 1395هـ- 1975م.

83. شبلي، د. خطار، **العلوم المالية الموازنة**، دار الكتاب اللبناني، بيروت، ط3، 1978م.

84. شحاته، شوقي إسماعيل، **نظام المحاسبة لضريبة الزكاة والدفاتر المستعملة في بيت المال**، رسالة ماجستير بكلية التجارة جامعة القاهرة – د. ط. د. ت.

85. شريف، د. علي، **الإدارة العامة النظرية والتطبيق**، دار النهضة العربية، بيروت، ط2، د.ت.

86. شكري، فهمي محمود، البحث المقدم إلى المؤتمر العلمي الخامس الذي عقدته الجمعية المصرية للإدارة المالية، يونيو 1978 بفندق الهلتون، بعنوان **مفهوم الرقابة المالية**.

87. شكري، فهمي محمود، **الرقابة المالية العليا**، دار المجدلاوي للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، د.ط، د.ت.

88. شكري، فهمي محمود، **الموازنة العامة ماضيها وحاضرها ومستقبلها**، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع (مجد)، بيروت، ط 141. هـ - 199.م.

89. شكري، فهمي محمود، **الموازنة العامة**، نقلاً من: Holden, L.S. Fish & H: Smith, Top Management organization & Control, Me Grqu Hill Book Co., New York 1951.

90. شمس الدين، د. عبد الأمير إبراهيم، ال**رقابة المالية على أموال الدولة العمومية في لبنان**، شركة تكنو برس الحديثة، بيروت، د.ط، 1416هـ_1995م.

91. الشوكاني، محمد بن علي بن محمد، **نيل الأوطار**، دار الجيل، بيروت، د.ط، 1973م.

92. شيحة، د. مصطفى رشدي، **التشريع الضريبي اللبناني**، الدار الجامعية، بيروت، د.ط، 1994م.

93. شيحة، د. مصطفى رشدي، وحشيش، د. عادل أحمد، **النظام الضريبي اللبناني**، الدار الجامعية، بيروت، د.ط، د.ت.

94. الشيرازي، الإمام أبي اسحق الفيروز أبادي، **التنبيه**، عالم الكتب، بيروت، تحقيق عماد حيدر، ط1، 14.3هـ- 1983م.

95. الشيزري، أبو عبد الرحمن، **نهاية الرتبة في طلب الحسبة**، تحقيق د. مصطفى زيادة، القاهرة، د.ط، 1945م.

حرف الصاد

96. الصابي، أو الحسن، هلال بن المحسن بن إبراهيم الحراني، **الوزراء أو تحفة الأمراء في تاريخ الوزراء**، دار أحياء الكتب العلمية، القاهرة، تحقيق عبد الستار فرج د. ط، 1958 م.

97. الصالح، د. صبحي، **النظم السياسية**، نشأتها وتطورها، دار العلم للملايين، بيروت، الطبعة الثانية، 1388هـ-1968م.

98. الصيفي، عبد الفتاح، **نظام الحسبة في الإسلام**، المعهد العالمي للدعوة الإسلامية، د. ط.، 1396هـ.

حرف الضاد

99. الضاهر عدنان، **قوانين الموازنة العامة في الذاكرة**، (192.-1998)، مطابع دار البلال، د. ط، د. ت.

حرف الطاء

100. طاهرة، د. محمد، **هيئة الرقابة الإدارية المشروعية**، محاضرات ألقيت في هيئة الرقابة الإدارية، مصر، 1983م.

101. الطبراني، أبو القاسم بن أحمد الطبراني، **المعجم الأوسط**، دار الحرمين، القاهرة، تحقيق طارق بن عوض الله بن محمد، وعبد المحسن بن إبراهيم الحسيني، د.ط، 1415هـ.
102. الطبري، **تاريخ الأمم والملوك**، المطبعة الحسينية المصرية، القاهرة، ط1، د. ت.
103. الطماوي، د. سليمان محمد، **السلطات الثلاثة في الدساتير العربية وفي الفكر السياسي الإسلامي**، دراسة مقارنة، دار الفكر العربي، بيروت، ط2، 1973م.
104. الطماوي، د. سليمان، **عمر بن الخطاب وأصول السياسة الإدارية الحديثة**، دراسة مقارنة، دار الفكر العربي، بيروت، ط1، 1969م.
105. الطماوي، سليمان، **مبدأ القانون المصري المقارن**، د. ن، د. ط، 1959م،
106. عبد الباقي، **المعجم المفهرس لألفاظ القرآن الكريم**، دار الفكر، بيروت، د.ط، 1415هـ-1995م.

حرف العين

107. عبد الباقي، والمستشرقون، **المعجم المفهرس لألفاظ الحديث النبوي**، ليدن، هولندا، مطبعة بريل، تنفيذ من1935إلى1969م.
108. عبد الستار، د. فوزية، **الادعاء المباشر في الإجراءات الجنائية**، د. م، د.ن، د.ط، 1977م.
109. عبد اللا، د. محمد، **مشكلات تطوير الموازنة العامة في الدولة النامية**، صف مجلة الاقتصاد والإدارة، العدد الثالث عشر، أكتوبر 1981، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية جامعة الإسكندرية 1984، لمجلد الحادي والعشرون.
110. عبد اللطيف د. بدوي، **النظام المالي الإسلامي المقارن**، المجلس الأعلى للشؤون الإسلامية، القاهرة، د.ط، 1392هـ-1972م.
111. عبد الله، د. إسماعيل صبري، **تنظيم القطاع العام**، دار المعارف، القاهرة، د. ط، 1969م.
112. عبد المعطي، **تطور الرقابة الحسابية**، وشرح أهداف الجهاز، محاضرة بالآداب العامة للتدريب بالجهاز المركزي للمحاسبات، سنة 1967م.
113. عبد المنعم، د. حمدي، **ديوان المظالم**، د.ن، د.م، ط14، 1983م.
114. عبد الهادي، د. مجدي أمين، **الفكر الإداري الإسلامي والمقارن**، دار الحمامي للنشر، القاهرة، ط 1، د. ت.
115. العسقلاني، أحمد بن علي بن محمد، الشهير بابن حجر، **الدرر الكامنة في أعيان المائة الثامنة**، طبعة حيدر آباد، الهند، تصوير دار الكتب العلمية، بيروت، د.ط، د.ت.

116. عطية، د. محمود رياض، **موجز في المالية العامة**، ص 458، دار المعارف، مصر، د.ط، 1969م.
117. العقاد، عباس محمود، **عبقرية عمر**، القاهرة، د. ط، 1969م.
118. علي، السيد أمير، **روح الإسلام**، ترجمة محمود الشريف، مكتبة الآداب ومطبعتها، القاهرة، د.ط، 1961م.
119. العماري، د. محمد عبد اللطيف، مقاله "**ميزانية البرامج، مدلولها وفوائدها**" مجلة الاقتصاد والإدارة –كلية الاقتصاد والإدارة، جامعة الملك عبد العزيز، جدة، العدد السابع، يونيو (حزيران) 1978.
120. عناية، د. غازي، **المالية العامة والنظام المالي الإسلامي**، دار الجيل، بيروت، ط1، 1411هـ–199م.
121. عواضة، د. حسن، وقطيش، وعبد الرؤوف، **المالية العامة**، دار الخلود، بيروت، د. ط، 1995م.
122. عواضة، د. حسن، **المالية العامة دراسة مقارنة**، دار النهضة العربية، بيروت، الطبعة السادسة، 1983 م.
123. عوض الله، د. زينب حسين، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية، بيروت، د. ط، 1988م.
124. عوض الله، د. زينب، **التشريع الضريبي اللبناني**، الدار الجامعية، بيروت، د.ط، 1995م.
125. العياش، د. غسان، **أزمة المالية العامة في لبنان**، دار النهار للنشر، بيروت، ط1، 1997م.

حرف الغين

126. غادر، محمد، بحث بعنوان **استقلال الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة**، المقدم إلى المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأربوساي)، د.ت.
127. الغزالي، أبي حامد محمد بن محمد، **إحياء علوم الدين**، دار الكتب العلمية، بيروت، ط1، 14.6هـ–1986م.
128. الغزالي، محمد، **الإسلام والأوضاع الاقتصادية**، القاهرة، ط 3، 1952م.
129. غطاس، أميل، **النظام النقدي في لبنان**، اختبار للإدارة النقدية الذاتية، منشورات مكتبة لبنان، بيروت، د. ط، 1968م.
130. غندور، د. ضاهر، **محاضرات في حقوق الإنسان وحرياته الأساسية**، الجامعة اللبنانية، كلية الحقوق والعلوم السياسية والإدارية، د.ن، د.م، د.ط، 1995–1966م.

حرف الفاء

131. فرج، الشيخ فرج السيد، **المختصر في نظام الإسلام،** جامعة الأزهر، كلية الشريعة، شركة الطباعة الفنية المتحدة، القاهرة، د.ط.، 1384هـ-1965م.

132. الفيروز أبادي، مجد الدين بن يعقوب، **القاموس المحيط،** مكتبة مصطفى البابي الحلبي، القاهرة، ط2، د.ت.

133. الفيومي، أبو العباس أحمد بن محمد بن علي الحموي الأديب اللغوي **المصباح المنير في غريب الشرح الكبير للرافعي،** المكتبة العلمية، بيروت، د.ط، د.ت.

حرف القاف

134. القباني، بكر، **الرقابة الإدارية،** دار النهضة العربية، القاهرة، د. ط، 1985م.

135. القباني، د. بكر، **الإدارة العامة،** د.ن، د.ط، 1968 م.

136. القدوري، محمد، و د. محمد ولد أباه، و د. الشاهد البوشيخي، **دليل المصطلحات الفقهية،** ص88، منشورات المنظمة الإسلامية للتربية والعلوم والثقافة- إيسسكو 1421هـ-2...م.

137. القرطبي، محمد بن أحمد أبي بكر بن فرج القرطبي أبو عبد الله، **تفسير القرطبي،** دار الشعب، القاهرة، تحقيق أحمد عبد العليم البردوني، ط2، 1372هـ.

138. القلقشندي، **صبح الأعشى،** دار الكتب الخدوية، المطبعة الأميرية، القاهرة، 1333 هـ - 1995 م.

139. القليوبي، **حاشية القليوبي** على شرح المحلى لمنهاج النووي، د.م، ط عيسى الحلبي، د.ت.

حرف الكاف

140. الكاساني، علاء الدين أبي بكر بن مسعود، **بدائع الصنائع،** دار المعرفة، بيروت، ط1، 142.هـ-2...م.

141. الكتاني، عبد الحي، نظام الحكومة النبوية المسمى **بالتراتيب الإدارية،** الناشر حسن جعنا، بيروت، د.ط، د.ت.

142. الكرجي، أبي بكر محمد، **البديع في الحساب،** منشورات الجامعة اللبنانية، بيروت، د.ط، 1964م.

143. الكفراوي، د. عوف محمد، **الرقابة المالية في الإسلام،** الإسكندرية، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، ط 2، 1977م.

144. الكفراوي، د. عوف، وبركات، عبد الكريم صادق، **الاقتصاد المالي و الإسلامي،** دراسة مقارنة بالنظم الوضعية، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، د. ط، 1984م.

حرف اللام

145. لاشين محمود المرسي، **التنظيم المحاسبي للأموال العامة في الدولة الإسلامية**، دار الكتاب المصري، القاهرة، د.ط، د.ت.

حرف الميم

146. **المؤتمر العربي الأول للرقابة المالية العليا**- الذي عقدته المنظمة العربية للعلوم الإدارية في الإسكندرية عام 1977.

147. **المؤتمر العربي الخامس للعلوم الإدارية**، الكويت، كانون الثاني (يناير) سنة 1969.

148. **المؤتمر العربي السادس للعلوم الإدارية**، مقر جامعة الدول العربية، القاهرة، أيلول (سبتمبر) 1972.

149. المؤسسة العربية للعلوم الإدارية، ترجمة السيد محمد حامد إبراهيم، The **concept of program Budget** by Chaster wright، بحوث 1977، رقم 2.

150. الماوردي، **الأحكام السلطانية والولايات الدِّيْنيه**، مطبعة نهضة الوطني، القاهرة، د.ط، 1298هـ.

151. الماوردي، **نصيحة الملوك**، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، تحقيق أحمد فؤاد عبد الباقي، د.ط، 1993م.

152. مبارك، الشيخ محمد، **آراء ابن تيميه في الدولة ومدى تدخلها في المجال الاقتصادي**، دار الفكر، بيروت، ط3، 197.م.

153. متز، آدم، **الحضارة الإسلامية في القرن الرابع الهجري**، ترجمة محمد عبد الهادي، لجنة التأليف والترجمة والنشر، القاهرة، د.ط، 194.م.

154. مجدلاوي، فاروق، **الإدارة الإسلامية في عهد عمر بن الخطاب**، دار النهضة العربية، بيروت، ط1، 1991م.

155. محمد كرد علي، **الإدارة الإسلامية في عز العرب**، مطبعة مصر، القاهرة، د. ط، 1934م.

156. محمد، قطب إبراهيم، **النظم المالية في الإسلام**، الهيئة المصرية العامة للكتاب، د.م. ط3، 1986م.

157. محمود، د. حلمي، **نظام الحكم الإسلامي مقارناً بالنظم المعاصرة**، دار الفكر العربي، د.م، ط1، 197.م.

158. مرتضى الزبيدي، محب الدين أبو الفيض السيد الحسيني(1145-12.5)، **تاج العروس**، دار الفكر،، بيروت، 1414 هـ/ 1994 م، د.ط، تحقيق علي شيري.

159. **المرسوم التشريعي رقم 93** تاريخ 1967/7/19، في الجمهورية العربية السورية.

160. مركز الشارقة للإبداع الفكري، **دائرة المعارف الإسلامية**، ليدن، هولندا، نشر أ.ج. بريل، د.ط، 1418هـ- 1998م.

161. مسكوين، أبو علي، أحمد بن محمد بن يعقوب، **تجارب الأمم**، باعتناء دي غويه نسخة مصورة عن طبعة لندن، 1871م، نشر مكتبة المتنبي، بغداد، د. ط، د. ت.

162. مسلم، بن حجاج النيسابوري، **صحيح مسلم**، دار إحياء التراث العربي، بيروت، تحقيق محمد عبد الباقي، د.ط، د.ت.

163. المقريزي، **المواعظ والاعتبار بذكر الخطط والآثار**، مكتبة مدبولي، طبعة الهيئة المصرية العامة للكتاب، الإسكندرية، إعداد د. محمد عناية، طبعة الهيئة المصرية العامة للكتاب، د.ط، 1988م.

164. مقلد، د. عاطف مرتضى، **المالية العامة الموازنة ومصادر تمويلها**، د. ن، د. م، ط 1، 1415 هـ – 1994م.

165. مكتب التنمية العربي لدول الخليج، **ندوة النظم الإسلامية**، المنعقدة في أبو ظبي 18-2. صفر 14.5هـ نوفمبر (تشرين الثاني) 1984م.

166. مكي، محمود محمد، نشرة الأستاذ مع دراسة وافية، **صحيفة المعهد المصري للدراسات الإسلامية** في مدريد المجلد الرابع عدد 1-2 سنة 1375هـ-1956م.

167. المناوي، عبد الرؤوف، **فيض القدير**، المكتبة التجارية الكبرى، مصر، ط1، 1356هـ.

168. المنظمة العربية للتنمية الإدارية-جامعة الدول العربية، **موسوعة الإدارة العربية للتنمية الإدارية**، د.ط، 1424هـ-2..4م.

169. مهنا، د. محمد فؤاد، **سياسة الوظائف العامة وتطبيقاتها في ضوء مبادئ علم التنظيم**، دار المعارف، مصر د. ط، 1967م.

170. ميريل، هاروود، **المأثورات في الإدارة**، مأثورة الأستاذ هنري آرثر هوين، دار المعرفة، القاهرة، ترجمة إبراهيم علي البرلسي، 1967م.

حرف النون

171. الناوي، د.فؤاد محمد، **مبدأ المشروعية في الفقه الإسلامي وضوابط خضوع الدولة للقانون**، القاهرة، ط1، 1974م.

172. النسفي، الإمام عبدالله بن أحمد، **مدارك التنزيل وحقائق التأويل، المعروف بتفسير النسفي**، دار النفائس، بيروت، ط1، 1416 هـ-1996م.

173. نشوان، يعقوب، **الإدارة والإشراف التربوي بين النظرية والتطبيق**، دار الفرق، عمان، ط1، 14.2هـ – 1982م.

174. النقشبندي، د. عبد الله، **الرقابة المالية العامة**، مطبعة العاني، د. م، د. ط، 1964.

175. النووي، **روضة الطالبين**، المكتب الإسلامي، بيروت، ط2، 14.5هـ.

176. النووي،، **نزهة المتقين في شرح رياض الصالحين**، مؤسسة الرسالة، بيروت، تحقيق مصطفى الخن، د.ط، د.ت.

177. النووي، أبو زكريا محي الدين يحي بن شرف بن مري، **المجموع**، دار الفكر، بيروت، تحقيق محمود مطرجي، ط1، 1417هـ–1996م.

178. النووي، **تحرير ألفاظ التنبيه أو لغة الفقه**، دار القلم، دمشق، تحقيق عبد الغني الدّقر، ط1، 14.8هـ– 1988م.

179. النويري، شهاب الدين أحمد ابن عبد الوهاب، **نهاية الأرب في فنون الأدب**، دار الكتب المصرية، د.م، ط1، 135.هـ– 1931م.

180. نيقولا زيادة، الحسبة، **المحتسب في الإسلام**، المطبعة الكاثوليكية، بيروت، ط2، 1962م.

حرف الهاء

181. هويد، د. عبد الجليل، **مبادئ المالية العامة في الشريعة الإسلامية**، دار الفكر العربي، القاهرة، د. ط. د. ت.

182. الهيثمي، علي ابن أبي بكر أبو الحسن، **موارد الظمآن**، دار الكتب العلمية، بيروت، تحقيق محمد حمزة، د.ط، د.ت.

183. الهيثمي، علي بن أب بكر، **مجمع الزوائد**، دار الريان للتراث ودار الكتاب العربي، القاهرة، بيروت، د.ط، 14.7هـ.

184. هيكل، د خليل، **الرقابة على المؤسسات الإنتاجية والاستهلاكية**، القاهرة منشأة المعارف، د. ط، 1971 م.

حرف الواو

185. الوادي، د. محمود حسين وعزام، د. زكريا أحمد، **المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**، عمان، دار المسيرة، ط1، 1421هـ – 2..2م.

186. وزارة الأوقاف والشؤون الإسلامية، **الموسوعة الفقهية**، طبعة ذات السلاسل، الكويت، ط 22، 1412هـ – 1992م.

حرف الياء

187. يحيى، د. سعيد، **الرقابة على القطاع العام**، المكتب المصري الحديث، الإسكندرية، د.ط.، 1969م.
188. اليوزجاني، أبي الوفاء، **تاريخ الحساب العربي**، حساب اليد، جمعية عمال المطابع التعاونية عمان، سنة 1971م.

المجموعة اللبنانية

189. تقارير ديوان المحاسبة 1999-2...-2..1.
190. الجريدة الرسمية.
191. الدستور اللبناني.
192. قانون المحاسبة العمومية.
193. مجموعة القوانين – برنامج المستشار– دار الكتاب الإلكتروني.
194. قانون الموظفين– المرسوم الاشتراعي 112 تاريخ 1959/6/12 وتعديلاته.
195. قانون إنشاء التفتيش المركزي– المرسوم الاشتراعي 115 تاريخ 1959/6/12.
196. قانون إنشاء مجلس التأديبي العام– المرسوم رقم 65/54 تاريخ 1965/.1/2 والمرسوم رقم 7236 تاريخ 1967/5/8.
197. قانون إنشاء مجلس شورى الدولة –المرسوم رقم 1.434 تاريخ 1975/6/14 وتعديلاته.
198. قانون تنظيم ديوان المحاسبة – المرسوم الاشتراعي رقم 82 تاريخ 1993/9/16.
199. القانون رقم 65/54 تاريخ 1965/.1/2 والمرسوم رقم 7236 تاريخ 1967/1/25 – المجلس التأديبي العام.
200. قرار مجلس شورى الدولة رقم 62 تاريخ 69/4/21، المجموعة الإدارية لعام 1969.
201. قرار مجلس شورى الدولة رقم 62 تاريخ 67/11/6، المجموعة الإدارية لعام 1967.
202. المجلة القضائية منشورات صادر.
203. المرسوم التشريعي رقم 93 تاريخ 1967/7/19.
204. المرسوم رقم 4517 تاريخ 1972/12/13 النظام العام للمؤسسات العامة.
205. موقع التفتيش المركزي على الإنترنت.
206. موقع المجلس النيابي على الإنترنت.
207. النظام الداخلي لمجلس النواب.
208. النظام العام للمؤسسات العامة الصادر بالمرسوم رقم 4517 تاريخ 1972/12/13.

المجموعة الأجنبية

1. Budgets An Analytical and Procedural, Hand book for government and non Profit Organizations by Michael Babunk is, 1976.
2. Drucker, Peter F, "What Result should you expect? A User's Guide to MBO", **"Public Administration Review"**, vol.36, (January-February 1976).
3. Ellul, Historic de institutions, P.U.F., Collect, Themis, 1955, P.133-134.
4. Ginnoda, William, Li, **"A view of MBO from the middle"**, Civil Service Journal, Vol. 16, no.1 (July- Sept. 1975).
5. Goetz, Billy**, Management Planning &Control**, Mc.GrawHill Book Company, Inc, N. Y, 1949.
6. Henri Fayol, management , Pitman and Co. London. 1946.
7. Holden, L.S. Fish & H: Smith**, Top Management organization & Control**, Me Grqu Hill Book Co., New York 1951.
8. Peter A. Phyrr **Public Administration Review**, Vol. 37, Op. Cit.
9. Reddin, W.J., **Effective Management By Objectives,** Mc Grow-Hill Book comp, New york,1971.
10. Sherwood, Frank, P., " Management By Object", **Public Administration Review**, vol. 36 (January-february 1976).